ADRIAN MITEA

ADRIAN BĂNCUȚĂ   ANA-MARIA POLIFRONE   MARINEL CIUCARDEL

AUDITUL DE SISTEM ÎN INSTITUȚIILE PUBLICE

Editura Ministerului Administrației şi Internelor
2006

Descrierea CIP a Bibliotecii Naţionale a României

Auditul de sistem în instituţiile publice / Adrian Mitea, Adrian Băncuţă, Ana-Maria Polifrone, Marinel Ciucardel. - Bucureşti: Editura Ministerului Administraţiei şi Internelor, 2006
Bibliogr.
ISBN (10) 973-745-035-3; ISBN (13) 978-973-745-035-7

I. Mitea, Adrian
II. Băncuţă, Adrian
III. Polifrone, Ana-Maria
IV. Ciucardel, Marinel

657.633
336.148

Redactare: Elena CIOPONEA
Tehnoredactare şi copertă: Niculina TÂRŢĂU

Tipărit la Tipografia Ministerului Administraţiei şi Internelor

CUPRINS

ÎN LOC DE PREFAȚĂ

Au trecut aproape doi ani de când, la îndemnul unei personalități în domeniul managementului, am îndrăznit să credem că putem aduce un plus de valoare activității de audit intern din instituția în care ne desfăşurăm activitatea de mai bine de un deceniu. Probabil că acea personalitate a simțit că avem ceva de spus în această direcție şi că a sosit vremea să facem publice opiniile noastre într-un domeniu în care, mult timp, nu s-au scris lucrări în România. Metaforic vorbind, considerăm că această personalitate a intuit că undeva, exista un germene ce avea nevoie de un strop de apă vie pentru a se dezvolta. Şi adevărul nu era departe. La începutul anului 2003 am avut deosebita onoare de a-l cunoaşte personal pe domnul Jaques Renard, un distins teoretician şi practician al auditului intern din Franța, cu ocazia lansării oficiale în România a lucrării *„Teoria şi practica auditului intern”.* Nu suntem cunoscători de limbă franceză, iar prezentarea a beneficiat de traducători foarte buni. Cu toate acestea, talentul de orator al autorului lucrării a reuşit să capteze atenția celor prezenți de o aşa manieră încât, multă vreme după acel eveniment, ne-am întrebat dacă, nu cumva, s-a vorbit numai în limba română. Nici nu este de mirare. Specialiştii apreciază că în cadrul procesului de comunicare, aproximativ 92% reprezintă comunicarea nonverbală şi numai diferența de 8% reprezintă comunicarea verbală. Este neîndoielnic faptul că, cel despre care vorbim, stăpânea cu măiestrie toate formele de comunicare, reuşind să transforme o expunere ce se anunța destul de plicticoasă într-o sesiune deosebit de interesantă nu numai prin conținutul ei intrinsec, ci şi prin interesul pe care a reuşit să-l stârnească în legătură domeniul abordat.

Parcurgerea rândurilor lucrării amintite nu a făcut decât să ne confirme faptul că impresia formată cu ocazia expunerii nu a fost eronată. Era foarte clar pentru noi că odată cu apariția *Legii nr. 672/19 decembrie 2002* privind *auditul public intern,* activitatea de audit intern din cadrul instituțiilor publice trebuia abordată într-un mod fundamental diferit de cel în care se desfăşurase până la acea dată. Cele mai multe întrebări, pe care cred că şi le-au pus majoritatea celor care aveau legătură cu această activitate, au fost legate de modalitățile concrete de desfăşurare a acesteia, conform noilor cerințe. La acea dată, rezistența la schimbările impuse de noua abordare a auditului intern în instituțiile publice a fost deosebit de mare şi s-a manifestat şi în cadrul

organizației din care fac parte. Au fost formulate, uneori ostentativ, întrebări de genul: *„De ce să ne schimbăm stilul de lucru, deoarece am obținut rezultate bune şi până acum? Cine va mai abordeze problema cercetărilor administrative? Dacă nu vom aplica sancțiuni contravenționale, nu riscăm să ne pierdem autoritatea față de cei auditați?” etc.*

Perioada care a urmat a fost marcată de eforturi susținute din partea unor optimişti care, la rândul lor, şi-au pus o serie de întrebări, dar cu o altă conotație, cum ar fi: *„Dacă nu noi, atunci cine? Dacă nu acum, atunci când? Dacă nu aici, în organizația noastră, atunci unde?”*

Derularea evenimentelor legate de acest domeniu a continuat cu elaborarea unor norme proprii instituției noastre, cu efectuarea unei misiuni experimentale pentru aplicarea noilor cerințe în domeniul auditului public intern, astfel că la data întâlnirii cu personalitatea de care aminteam la început, acel germene al dorinței de a împărtăşi, în scris, şi altora câte ceva din ceea ce simțeam în legătură cu această nouă provocare, încolțise deja.

A urmat o etapă de studiu direcționat spre ceea ce doream să comunicăm, pe o documentare cât mai corectă şi completă. Împreună cu optimiştii de care aminteam mai sus, am încercat şi sperăm că am reuşit să punem cap la cap o serie de elemente care să aducă un plus de coerență în ceea ce, la un moment dat, părea să nu mai aibă nici o logică.

Astfel a apărut, cu sprijinul deosebit oferit atât de colectivul Editurii Ministerului Administrației şi Internelor cât şi de cel al Tipografiei ministerului nostru, lucrarea *„Auditul Public Intern – de la funcția de control la funcția de consiliere în cadrul asistenței manageriale”*.

Întrucât auditul intern este un proces deosebit de dinamic şi evoluează odată cu societatea, s-a considerat că, ceea ce am început cu lucrarea amintită mai sus, trebuie continuat. Dacă în faza sa incipientă auditul intern a fost abordat mai mult prin prisma regularității operațiunilor, activităților din entitățile auditate, a conformității acestora cu normele legale, cu standardele de profil, a sosit timpul ca atenția auditorilor să se îndrepte spre o abordare sistemică a organizațiilor supuse verificărilor.

Se vorbeşte tot mai des şi în România despre managementul modern, despre principiile guvernanței sau ale conducerii corporative, principii care pot fi aplicate atât în sectorul privat cât şi în sectorul public, unde trebuie manifestată o atenție sporită față de modul cum sunt administrate fondurile publice şi în strânsă concordanță cu aceasta, față de calitatea serviciilor oferite contribuabililor.

Aşa cum precizam în lucrarea amintită mai sus, cel puțin sub aspect normativ general, *Sistemul de Control Financiar Public Intern* este acum destul de coerent, ultima verigă fiind adăugată prin înființarea la începutul anului 2005

a *Unității Centrale de Armonizare a Sistemelor de Management Financiar şi Control* şi prin apariția *Ordinului Ministerului Finanțelor Publice nr. 946 din 4 iulie 2005, pentru aprobarea Codului controlului intern, cuprinzând standardele de management/control intern la entitățile publice şi pentru dezvoltarea sistemelor de control managerial.*

Desigur că toate reglementările referitoare la acest sistem se actualizează continuu, în pas cu tendințele manifestate pe plan mondial, înseşi standardele internaționale de audit intern având un caracter flexibil, dinamic.

Revenind la etapa imediat următoare apariției *Unității Centrale de Armonizare a Sistemelor de Management Financiar şi Control (UCASMFC)* am dori să aducem în atenția cititorului acestor rânduri câteva aspecte pe care le socotim relevante, cu privire la percepția care există în organizația numită Ministerul Administrației şi Internelor referitor la management, în general şi la managementul financiar, în special. Totodată, în strânsă legătură cu managementul, ca noțiune generală, vom reliefa aspecte legate de obiective, riscuri, control intern, asigurare şi, desigur, de auditul intern în postura sa de *control al controlului.*

Astfel, la solicitarea *UCASMFC* şi cu acordul conducerii ministerului, s-a inițiat o acțiune amplă prin care, unitățile Aparatului Central şi ordonatorii de credite, aflați în finanțarea directă a ordonatorului principal, au fost chestionați cu privire la două problematici distincte şi anume:

- ✓ exprimarea unui punct de vedere fundamentat asupra proiectului *Standardelor de management/control intern la entitățile publice şi pentru dezvoltarea sistemelor de control managerial;*
- ✓ completarea unui chestionar cuprinzând întrebări referitoare la controlul intern existent în cadrul fiecărei structuri.

Răspunsurile primite cu această ocazie au fost dintre cele mai diverse, relevând modul extrem de eterogen în care sunt percepute noțiuni ca *obiective specifice controlului intern, controale interne adecvate etc.*

De cele mai multe ori controlul intern este asimilat cu controlul financiar, şi din această cauză multe răspunsuri au fost de tipul: „deoarece nu avem calitatea de ordonatori de credite nu avem structuri de control financiar specializate…”. S-au întâlnit şi situații în care se motivează lipsa controlului intern prin inexistența structurilor de control intern specializate, făcându-se confuzie între forme de control intern şi structuri de control intern.

Lucrarea de față îşi propune, printre altele, să reamintească tuturor celor implicați că nimeni nu se află în afara controlului intern într-o organizație.

Varietatea răspunsurilor primite a scos în evidență cât de puțin sunt cunoscute unele noțiuni cu care auditul intern trebuie să opereze în mod

curent, ştiut fiind faptul că materia primă a auditorului o reprezintă sistemul de control intern al entităţii auditate.

O altă acţiune care a scos în evidenţă faptul că trebuie făcute eforturi considerabile pe linia conştientizării rolului pe care îl are controlul intern, sub toate formele sale, în funcţionarea optimă a unei organizaţii, a fost cea ocazionată de solicitarea de informaţii şi criterii semnal, de la aceleaşi unităţi pe care le-am amintit mai sus, pentru întocmirea planului de audit public intern pentru anul 2006.

Prin circulara respectivă se cereau informaţii cu privire la:

- aplicarea principiilor guvernanţei corporative în unităţile respective, şi anume *definirea obiectivelor organizaţiei, identificarea riscurilor asociate acestora, ilustrarea celor mai eficiente forme de control intern care să împiedice materializarea riscurilor şi gradul de asigurare* pe care îl obţine managementul în urma aplicării acestei secvenţe logice;
- stadiul elaborării procedurilor scrise pentru principalele activităţi financiare sau cu implicaţii financiare desfăşurate în entităţile respective.

Nu mică ne-a fost mirarea când am primit unele răspunsuri care au scos în evidenţă faptul că auditul intern trebuie să facă eforturi deosebite pe cel puţin trei direcţii, şi anume:

1) iniţierea de acţiuni de conştientizare a managementului de top şi de linie, cu privire la folosirea metodelor moderne de analiză a riscurilor şi la implementarea sistemelor de control intern adecvate, în organizaţiile unde activează;

2) continuarea procesului de familiarizare a tuturor membrilor organizaţiilor auditate şi auditabile cu locul şi rolul auditului public intern de *control al controlului intern*, de furnizor de servicii atât de asigurare cât şi de consiliere pentru management, în limitele stabilite de actele normative incidente.

3) pregătirea profesională temeinică a auditorilor interni atât în domeniul auditului însuşi, cât şi al noţiunilor specifice managementului, în general şi al controlului intern, în special.

În urma acţiunilor despre care am amintit s-a desprins ideea că sunt încă directori (similari) care nu au nici cea mai vagă idee despre principiile managementului modern. S-au primit răspunsuri de genul: „în unitatea pe care o coordonez nu există riscuri…” sau de genul: „problema controlului intern nu ne aparţine deoarece nu avem structuri specializate…”.

Nu am oferit aceste exemple pentru a ridiculiza pe cineva anume deoarece nu acesta este scopul lucrării de faţă, ci am dorit să scoatem în evidenţă unde ne aflăm din punctul de vedere al percepţiei asupra celor mai noi concepte de management pe plan mondial şi să încercăm să conturăm câteva direcţii de acţiune la nivelul marii noastre organizaţii numite Ministerul Administraţiei şi Internelor, astfel încât integrarea în Uniunea Europeană să nu ne creeze probleme pe această linie, cel puţin din punct de vedere conceptual şi terminologic.

Autorii

CAPITOLUL I

NOŢIUNI GENERALE PRIVIND AUDITUL INTERN PE PLAN MONDIAL

1.1. Origini şi evoluţie (sumar)

Fără a căuta să repetăm cele prezentate în lucrarea ***„AUDITUL PUBLIC INTERN de la funcţia de control la funcţia de consiliere în cadrul asistenţei manageriale”***, considerăm necesare anumite precizări generale cu privire la auditul intern, oferind astfel un caracter de sine stătător lucrării de faţă.

Auditul intern este considerat în lume o profesie care a prins contur de-a lungul anilor, căutând să răspundă mereu necesităţilor în continuă schimbare pe care le au organizaţiile. Auditul intern, axat la începuturile sale pe probleme contabile, a devenit astăzi un instrument puternic de depistare a principalelor riscuri ale organizaţiilor. Ca funcţie, auditul intern are o apariţie relativ recentă, situată, după unii autori, în perioada crizei economice din 1929 din Statele Unite ale Americii. Întreprinderile erau atunci afectate de recesiunea economică şi economiile de orice natură erau la ordinea zilei.

Toate conturile au fost minuţios analizate în vederea unei reduceri a taxelor. Dar marile întreprinderi americane foloseau deja serviciile Cabinetelor de Audit Extern, organisme independente care aveau misiunea de a certifica conturile, bilanţurile şi situaţiile financiare. Ca pretutindeni, se căuta o metodă de reducere a cheltuielilor şi s-a realizat că pentru a duce la bun sfârşit activitatea de certificare, auditorii externi trebuiau să efectueze numeroase activităţi pregătitoare: inventare de orice natură, analize de conturi, sondaje diverse şi variate etc. Atunci s-a sugerat în mod normal ca anumite activităţi pregătitoare să fie preluate de personalul întreprinderii. Cabinetele de Audit Extern şi-au dat acordul cu condiţia unei anumite supervizări.

Astfel au apărut aceşti „auditori”, care efectuau activităţi de audit, în sensul în care era înţeles la acea dată, dar „interni” deoarece făceau parte din întreprinderi. Ei participau la activităţile curente ale auditorilor externi, însă fără a întocmi sintezele şi concluziile. Într-un fel, subcontractanţi ai Auditorilor Externi, ei au permis realizarea obiectivului fixat iniţial: reducerea taxelor întreprinderilor. *Astfel s-a născut cuvântul, nu funcţia.*

Odată ce a trecut criza, ei au fost folosiți în continuare, deoarece dobândiseră cunoştințele necesare şi utilizau metodele şi instrumentele aplicate domeniului contabil; puțin câte puțin, ei au lărgit domeniul de aplicare şi i-au modificat în mică măsură obiectivele. Dar Funcția de Audit Intern va mai păstra mult timp încă acest patrimoniu ereditar în memoria colectivă. Cu atât mai mult cu cât este vorba de o istorie recentă. În raport cu principalele funcții tradiționale ale întreprinderii: funcția de producție, funcția comercială, funcția contabilă… care au existat dintotdeauna, se poate observa faptul că funcția de Audit Intern este încă la primii săi paşi (Jacques RENARD – *Teoria şi practica auditului intern* – Bucureşti. 2002).

Foarte aproape, până acum câțiva ani, de funcția contabilă şi financiară, auditul intern este în prezent subordonat conducătorilor organizațiilor. Este, de asemenea, o profesie bine organizată, cu influență crescândă. Regăsită în peste 80 de institute naționale, care fac parte din Institute of Internal Auditors (IIA) al cărui sediu se află la Orlando, în Statele Unite ale Americii, profesia reuneşte peste 77.000 de membri repartizați în peste 120 de țări.

Auditul intern este o profesie care se bazează pe un **cadru de referință** recunoscut în lumea întreagă, chiar dacă, datorită varietății mediilor în care este practicat, acesta trebuie să se adapteze pentru a lua în calcul particularitățile legislative şi de reglementare ale fiecărei țări, regulile specifice care guvernează anumite sectoare de activitate (sectorul bancar, de exemplu) sau pur şi simplu mărimea şi cultura organizațiilor.

Acest cadru de referință serveşte drept bază pentru pregătirea unei diplome profesionale recunoscute pe plan mondial, eliberată pe baza unui examen de specialitate, CIA (Certified Internal Auditor) care reprezintă, pentru exercitarea auditului intern, echivalentul diplomei de expertiză contabilă în cazul revizuirii conturilor.

Cadrul de referință cuprinde:

- **definiția auditului intern** adoptată în luna iunie a anului 1999 de Consiliul de Administrație al IIA, care precizează că auditul intern efectuează misiuni de asigurare şi de consiliere, că domeniile sale de responsabilitate sunt riscul, controlul intern şi guvernarea întreprinderii şi că finalitatea sa este aceea de a aduce un plus de valoare organizațiilor;
- **codul deontologic** care furnizează auditorilor interni principiile şi valorile ce le permit să-şi orienteze practica profesională în funcție de contextul lor specific;

- **normele profesionale** pentru practica auditului intern care îi ghidează pe auditorii interni în vederea îndeplinirii misiunii şi în gestionarea activităţii lor;
- **modalităţile practice de aplicare (MPA)** care comentează şi explică normele şi recomandă cele mai bune practici;
- **sprijinul pentru dezvoltarea profesională**, constituit în principal din lucrări şi articole de doctrină, din documente ale colocviilor şi conferinţelor, precum şi ale seminariilor.

Cunoaşterea şi aplicarea acestui cadru de referinţă oferă organizaţiilor şi organismelor de reglementare o asigurare privind nivelul de profesionalism al auditorilor interni.

Principiile şi regulile prevăzute de codul deontologic şi de norme au un caracter obligatoriu. Nerespectarea acestora înseamnă nu numai să te situezi în afara profesiei, ci mai ales să te privezi de un mijloc de a fi mai eficace şi, deci mai credibil. Amatorismul nu mai are ce căuta în auditul intern, doar o abordare sistematică şi metodică poate aduce un plus de valoare organizaţiilor.

Modalităţile practice de aplicare nu au aceeaşi putere executorie. Acestea reprezintă referinţa în domeniu şi se recomandă cu tărie punerea lor în aplicare, admiţând totuşi posibilitatea unor adaptări în funcţie de legile şi reglementările naţionale. (Lois Vaurs – Delegat general, Cuvânt înainte la lucrarea „*Norme profesionale ale auditului intern*”, editată de Ministerul Finanţelor Publice, octombrie 2002)

1.2. Reglementare standarde – IIA – IFACI – norme profesionale de bune practici

Standardele internaţionale în domeniul auditului intern reprezintă rezultatul a zeci de ani de activitate în domeniu, parcurgând un proces amplu de armonizare cu cerinţele vieţii economico-sociale, păstrând, în permanenţă, un caracter dinamic şi puternic proactiv.

Ele indică ***buna practică*** acceptată pe plan internaţional pentru auditul intern în întreaga lume, reprezentând cadrul general şi un instrument de lucru pentru audit şi conducerea auditului. Am subliniat expresia *bună practică* deoarece este folosită din ce în ce mai des, şi nu în sensul celor expuse mai sus.

De multe ori se confundă cu ***bunul plac*** sau cu afirmaţia că dacă şi alţii au procedat la fel, şi nu s-a întâmplat nimic rău, putem aplica şi noi acea metodă. Aceasta din urmă nu este departe de adevăr, dar trebuie făcută

menţiunea că bunele practici, despre care se menţionează în domeniul auditului intern, sunt rezultatul multor ani de experienţă şi au trecut testul timpului, dovedindu-şi universalitatea. Simplul fapt că, undeva, cineva a mai procedat aşa cum avem intenţia să o facem şi noi, fără efecte negative vizibile, nu ne dă dreptul să afirmăm că avem de-a face cu o **bună practică** în domeniul respectiv.

Tocmai datorită celor prezentate mai sus, respectarea standardelor sporeşte încrederea în auditul efectuat, precum şi măsura în care conducerea se poate baza pe constatările, asigurările şi recomandările auditului.

Având în vedere faptul că prezenta lucrare se doreşte a fi accesibilă unui spectru larg de cititori, vom prezenta în continuare atât definiţia auditului intern cât şi unele delimitări terminologice menite să faciliteze înţelegerea adecvată a unor termeni care apar în această definiţie, şi nu numai.

„Auditul intern este o activitate independentă, obiectivă, de asigurare şi consultanţă, menită să adauge valoare şi să îmbunătăţească operaţiunile unei organizaţii.

Ajută o organizaţie să-şi îndeplinească obiectivele printr-o abordare sistematică, disciplinată în vederea evaluării şi îmbunătăţirii eficienţei proceselor de management al riscurilor, control şi guvernanţă”. *(Institutul Auditorilor Interni, iunie 1999 – Sursă: IIA Standards 2004)*

„Serviciile de asigurare reprezintă o examinare obiectivă a documentelor justificative (dovezilor de audit) în scopul obţinerii unei evaluări independente cu privire la procesele de management al riscurilor, control sau guvernanţă pentru organizaţie.

Ele pot avea în vedere aspecte financiare, de performanţă, de respectare a normelor (conformitatea), sistemul de securitate şi principiul ***atenţiei cuvenite*** în audit.”

Serviciile de asigurare presupun evaluarea obiectivă de către auditorul intern a documentelor justificative (dovezilor de audit), în scopul obţinerii unei opinii sau a unor concluzii independente cu privire la un proces, sistem sau alt subiect.

Natura şi aria misiunii de asigurare sunt stabilite de auditorul intern.

În general, în serviciile de asigurare sunt implicate 3 părţi:

1. persoana sau grupul direct implicate în procesul, sistemul sau subiectul respectiv (proprietarul procesului);
2. persoana sau grupul care face evaluarea (auditorul intern);
3. persoana sau grupul care foloseşte evaluarea (utilizatorul).

Consultanţa, potrivit glosarului IIA, reprezintă activităţile de îndrumare şi, înrudite cu aceasta, de deservire a clientului, a căror natură şi arie sunt convenite cu clientul şi care au ca scop adăugarea de valoare şi îmbunătăţirea

proceselor de guvernanță, management al riscurilor şi control din organizație, fără ca auditorul intern să-şi asume responsabilități de conducere.

■ Exemplele includ consiliere, consultanță, facilitare, proiectare procese şi training.

Serviciile de consultanță (potrivit standardelor IIA) au natură consultativă şi sunt prestate în general la cererea unui client care angajează misiunea. Natura şi aria misiunii de consultanță sunt convenite cu clientul.

Serviciile de consultanță implică în general 2 părți:

1. persoana care oferă consultanța (auditorul intern);
2. persoana sau grupul care cere şi primeşte consultanța (clientul care angajează misiunea).

În prestarea serviciilor de consultanță auditorul intern trebuie să păstreze obiectivitatea şi nu îşi va asuma responsabilități de conducere.

■ „Activități participative de audit intern prestate pentru conducerea de nivel mediu sau superior care depăşesc serviciile convenționale de asigurare şi consultanță, dar sunt limitate de parametrii stabiliți şi sunt prestate doar cu posibilitățile, cunoştințele, experiența şi autoritatea necesare pentru sarcină.

■ Activitățile de consultanță pot fi:

a. proactive: oferite ca parte din gama de servicii de audit;
b. reactive: prestate la cerere, fără însă a compromite independența şi obiectivitatea auditului."

Deoarece activitățile de consultanță sunt în faza de debut la nivelul instituțiilor publice din România, acest subiect va fi dezvoltat pe larg într-o lucrare viitoare.

CAPITOLUL II

AUDITUL PUBLIC INTERN
ŞI AUDITUL PUBLIC EXTERN

2.1. Forme ale auditului particularizate pentru sistemul public în România, fiecare cu originile sale înrudite, dar distincte

Potrivit Legii nr. 672/2002 privind auditul public intern, cu modificările şi completările ulterioare, auditul public intern este activitatea funcțional independentă şi obiectivă, care dă asigurări şi consiliere conducerii pentru buna administrare a veniturilor şi cheltuielilor publice, perfecționând activitățile entității publice; ajută entitatea publică să-şi îndeplinească obiectivele printr-o abordare sistematică şi metodică, ce evaluează şi îmbunătățeşte eficiența şi eficacitatea sistemului de conducere bazat pe gestiunea riscului, a controlului şi a proceselor de administrare.

Din această definiție se observă cu uşurință influențele puternice ale standardelor internaționale de audit intern, ceea ce demonstrează caracterul modern al legii române şi dorința manifestă de integrare în lumea democrațiilor consolidate pe plan mondial.

Opinia autorilor, cu privire la precizarea caracterului public al acestei activități definite, am prezentat-o pe larg în lucrarea „Auditul Public Intern – de la funcția de control la funcția de consiliere în cadrul asistenței manageriale" însă, de această dată, vom încerca să abordăm acest aspect şi dintr-un alt unghi, fără a ne contrazice. Astfel, dacă se are în vedere faptul că în România noțiunea de audit a pătruns relativ recent, iar actele normative care reglementează această activitate în diferite sectoare ale vieții economico-sociale sunt numeroase şi nu există un organism care să aibă abilitatea sau autoritatea necesară să tranşeze orice dispută ce s-ar manifesta în acest domeniu, atunci precizarea din textul legii şi anume că are în vedere ***auditul public intern***, devine pe deplin justificată.

În acelaşi context trebuie analizată şi noțiunea de ***audit public extern*** care defineşte modul în care Curtea de Conturi a României abordează activitatea de audit, de data aceasta extern, la instituțiile publice, sub cele trei forme declarate şi anume:

1) audit financiar;

2) audit de regularitate;
3) audit al performanţei.

În România, Curtea de Conturi este definită ca „Instituţia supremă de control financiar extern asupra modului de formare, de administrare şi întrebuinţare a resurselor financiare ale statului şi ale sectorului public (*art. 1. din Legea de organizare şi funcţionare a Curţii de Conturi nr. 94/1992, republicată, modificată şi completată prin Legea nr. 77/2002).*

Prin aceasta se reuşeşte delimitarea de auditul financiar pe care îl realizează Camera Auditorilor din România, care îşi desfăşoară activitatea în conformitate cu prevederile O.U.G. nr. 75/01.06.1999, cu modificările şi completările ulterioare.

În concordanţă cu prevederile legii, Curtea de Conturi a României are următoarele atribuţii:

- analizează calitatea gestiunii financiare din punct de vedere al economicităţii, eficienţei şi eficacităţii – art. 16 (3);
- urmăreşte calitatea gestiunii economico-financiare, dacă prin aceasta se afectează drepturile statului, unităţilor teritoriale administrative sau instituţiilor publice ori se creează obligaţii în sarcina acestora – art. 27 (1-d);
- urmăreşte economicitatea, eficienţa şi eficacitatea achiziţiilor publice – art. 27 (1-e).

Obiectivul general al unui audit financiar este acela de a furniza asigurarea că situaţiile financiare examinate sunt complete şi întocmite cu acurateţe, iar operaţiile economice s-au efectuat în conformitate cu legile şi reglementările relevante în vigoare.

În prefaţa Ghidului privind Auditul Performanţei elaborat de Curtea de Conturi a României, în cadrul unui proiect finanţat de Uniunea Europeană în anul 2003, se afirmă că:

,,Auditul performanţei constituie, potrivit Standardelor internaţionale de audit INTOSAI, o evaluare sau o examinare independentă a măsurii în care o activitate, un program sau o instituţie funcţionează în mod eficient şi eficace, cu respectarea economicităţii.

Scopul auditului performanţei este acela de a oferi informaţii relevante în ceea ce priveşte maniera de implementare şi consecinţele activităţilor publice.

În acest sens, realităţile economico-financiare din România şi nu numai, au relevat faptul că, nu constituie o condiţie suficientă ca banii publici să fie cheltuiţi conform prevederilor legale, ci aceştia trebuie să fie utilizaţi şi în condiţii de economicitate, eficienţă şi eficacitate.

De remarcat este faptul că, însăşi construcția şi execuția bugetului de stat consolidat, se bazează, în prezent într-o măsură semnificativă, pe metoda numită „buget pe programe", care constă în alocarea unor sume de bani (alocații bugetare) pentru un proiect/program concret, cuantificate cu ajutorul indicatorilor de performanță.

S-au prezentat mai sus, două dintre cele mai importante repere care impun, justifică şi susțin decizia Curții de Conturi a României de a implementa auditul performanței în activitatea curentă.

În acest context, având şi un mandat clar prevăzut de actele normative care îi guvernează activitatea, Curtea de Conturi a României a inițiat un proces de implementare a celor mai moderne practici de auditare a performanței utilizate pe plan internațional, venind în întâmpinarea nevoilor societății româneşti de a utiliza optim şi în condiții de economicitate, eficiență şi eficacitate fondurile publice, inclusiv fondurile provenite din asistența financiară a Uniunii Europene şi a altor organisme sau organizații internaționale".

Deja, numai din cele prezentate până aici, au apărut suprapuneri, deoarece şi în Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern se afirmă că „auditul public intern este o activitate funcțional independentă şi obiectivă, care oferă asigurare şi consiliere conducerii ***în ceea ce priveşte buna gestionare a veniturilor şi cheltuielilor publice (indiferent de sursa de finanțare)..."***. Totodată, în definirea tipurilor de audit public intern se arată că:

a) ***auditul de sistem*** reprezintă o evaluare de profunzime a sistemelor de conducere şi control intern, cu scopul de a stabili dacă acestea funcționează economic, eficace şi eficient, pentru identificarea deficiențelor şi formularea de recomandări pentru corectarea acestora;

b) ***auditul performanței*** examinează dacă criteriile stabilite pentru implementarea obiectivelor şi sarcinilor entității publice sunt corecte pentru evaluarea rezultatelor şi apreciază dacă rezultatele sunt conforme cu obiectivele;

c) ***auditul de regularitate*** reprezintă examinarea acțiunilor asupra efectelor financiare pe seama fondurilor publice sau a patrimoniului public, sub aspectul respectării ansamblului principiilor, regulilor procedurale şi metodologice care le sunt aplicabile.

Chiar şi definirea celor ***3 E*** (economicitate, eficiență şi eficacitate) este identică în cadrul ambelor abordări şi aceasta chiar şi prin simplul fapt că au aceleaşi surse de inspirație – standardele internaționale de audit.

Redăm mai jos modul de abordare a auditului performanței de către Curtea de Conturi a României, doar din dorința de a aduce în atenția cititorului aspecte sugestive ale faptului că la acestă dată încă nu s-au delimitat sferele

de cuprindere ale auditului public intern şi ale auditului public extern în ţara noastră.

Standardele internaţionale INTOSAI definesc auditul performanţei ca *„un audit al economicităţii, eficienţei şi eficacităţii cu care entitatea auditată utilizează resursele în scopul îndeplinirii responsabilităţilor sale”*.

Standardele INTOSAI stabilesc că auditul performanţei este:

a) Auditul **economicităţii activităţilor administrative** în raport cu principiile şi practicile unui management performant;

b) Auditul **eficienţei utilizării resurselor umane, financiare, a altor resurse,** incluzând examinarea sistemelor informaţionale, a modului de măsurare şi urmărire a indicatorilor de performanţă, precum şi a procedurilor urmate de entitatea auditată pentru remedierea deficienţelor identificate;

c) Auditul **eficacităţii performanţei** referitoare la îndeplinirea obiectivelor entităţii auditate şi auditul impactului efectiv al activităţii entităţii în comparaţie cu impactul planificat al acesteia.

În practică, pot exista situaţii când auditul financiar poate include elemente de auditare a performanţei unor acţiuni şi programe sau chiar a întregii activităţi a instituţiei publice. În asemenea cazuri clasificarea auditului va depinde de scopul principal al acestuia. Un audit al performanţei poate fi un audit al economicităţii, eficienţei şi eficacităţii, o combinaţie a două dintre acestea sau poate fi un audit complet ce înglobează toate cele trei componente.

Auditul performanţei analizează dacă *„banii publici au fost bine cheltuiţi”,* examinându-se în principal măsurile întreprinse de entităţile auditate cu privire la respectarea principiilor economicităţii, eficienţei şi eficacităţii, cunoscute fiind ca cei „trei E”, de asemenea, auditul performanţei poate implica examinarea directă a performanţei realizate.

Acest tip de audit solicită adesea auditorului examinarea rezultatelor din punctul de vedere al economicităţii, eficienţei şi eficacităţii, folosind raţionamentul său profesional.

Măsurarea performanţei rezultatelor în raport cu obiectivele propuse în concordanţă cu cei „3 E” constituie o necesitate pentru managerii de la toate nivelele.

În general, auditul performanţei încearcă să răspundă la două întrebări de bază şi anume:

- *s-a lucrat în mod corect?*
- *s-a făcut ceea ce trebuia?*

Prima întrebare se referă în principal la furnizorul de servicii. Ne interesează dacă deciziile politice au fost implementate corespunzător. În acest caz auditorul urmăreşte să cunoască dacă executivul a respectat

reglementările şi cerințele strategiei stabilite sau operează în concordanță cu „buna practică" în domeniu .

Sfera de examinare a auditorilor se extinde dacă se continuă cu a doua întrebare, respectiv dacă „s-a făcut ceea ce trebuia" sau altfel spus, dacă au fost întreprinse măsurile stabilite. Acest tip de întrebare se referă la eficacitatea sau impactul activităților desfăşurate de entitate în vederea realizării obiectivelor societății. Auditorul performanței poate de fapt să constate că una din măsurile alese este ineficientă. Atunci când, efectuând un audit al performanței, auditorul începe să se întrebe dacă un angajament public este în totalitate fezabil, el va trebui totuşi să fie precaut şi să nu-şi depăşească mandatul şi obiectivele stabilite prin extinderea procedurilor de examinare în zona politicului.

Conform Ghidului amintit mai sus, în practică, în activitatea de realizare a auditului performanței, se utilizează definițiile celor „3 E" recunoscute pe plan internațional, după cum urmează:

Economicitatea reprezintă măsura în care se asigură minimizarea costului resurselor utilizate într-o activitate, fără a compromite realizarea în bune condiții a obiectivelor declarate ale acesteia (calitatea acesteia).

În efectuarea auditului performanței, o problemă centrală este aceea dacă resursele au fost alocate, administrate şi utilizate cu economicitate.

Economicitatea se referă şi la *„buna administrare"* a banului public.

Diferența dintre „buna administrare" şi „risipă" este o chestiune de raționament al auditorului, care presupune stabilirea unei evaluări externe.

Eficiența reprezintă raportul dintre rezultatele obținute şi resursele utilizate pentru obținerea acestora.

Eficiența poate fi exprimată ca fiind raportul dintre ieşiri („outputs") sub forma bunurilor, serviciilor şi a altor rezultate şi resurse/intrări („inputs"), utilizate pentru producerea lor.

În cazul în care rezultatul raportului este egal sau mai mare decât „1", situația este favorabilă.

O activitate eficientă maximizează rezultatele obținute cu aceeaşi cantitate de resurse sau minimizează resursele pentru un rezultat stabilit. În consecință, în efectuarea cheltuielilor se va avea în vedere obținerea unor rezultate maxime şi de calitate corespunzătoare.

În cazul unui audit al eficienței, subiectul central îl reprezintă examinarea resurselor utilizate.

De aceea, problema principală o constituie utilizarea optimă a resurselor sau, cu alte cuvinte, dacă rezultatele activității desfăşurate, care corespund din punct de vedere cantitativ şi calitativ aşteptărilor noastre, ar fi putut fi obținute cu resurse mai puține.

Întrebarea care se pune în cazul eficienței, este *„se obține în urma acțiunilor întreprinse rezultatul optim din punct de vedere al calității şi cantității?”,* se referă la raportul dintre calitatea şi cantitatea de bunuri şi servicii furnizate, respectiv costul resurselor utilizate pentru obținerea acestora.

Auditul eficienței poate fi efectuat şi prin compararea unor activități similare realizate în perioade de timp diferite.

De asemenea, auditul eficienței se poate realiza prin raportarea la anumite standarde specifice, iar în cazul în care problemele sunt complexe şi nu există standarde, examinările se efectuează pe baza celor mai bune informații şi argumente disponibile.

Eficacitatea constă în gradul de îndeplinire a obiectivelor declarate ale unei activități şi relația dintre impactul dorit şi impactul efectiv realizat.

Eficacitatea poate fi exprimată ca raport între rezultatele obținute pentru o activitate dată şi rezultatele programate.

Potrivit *Legii nr. 672/2002 privind auditul public intern*, definirea celor ***3E*** este următoarea:

- ***economicitate –*** minimizarea costului resurselor alocate pentru atingerea rezultatelor estimate ale unei activități, cu menținerea calității corespunzătoare a acestor rezultate;
- ***eficacitate*** – gradul de îndeplinire a obiectivelor programate pentru fiecare dintre activități şi raportul dintre efectul proiectat şi rezultatul efectiv al activității respective;
- ***eficiență*** – maximizarea rezultatelor unei activități în relație cu resursele utilizate.

Cu mențiunea că asupra modului cum se preconizează să se transpună în practică auditul performanței de către auditul intern vom reveni într-un alt capitol al prezentei lucrări, ne oprim aici cu prezentarea în paralel a celor două tipuri de audit public prin prisma celor ***3 E***.

O altă zonă de posibile suprapuneri o reprezintă sistemele de control intern din cadrul instituțiilor publice, care fac obiectul analizei specializate atât a auditorilor interni cât şi a auditorilor Curții de Conturi.

Conform legii, ministerele şi unitățile subordonate au în responsabilitatea lor organizarea şi monitorizarea modului de funcționare a sistemului de control intern.

Pornind de la aceasta, o sarcină importantă a auditorilor performanței este aceea de a verifica dacă a existat o preocupare constantă în această direcție. Indiferent ce tip de audit abordează, reprezentanții Curții de Conturi au permanent în atenție sistemul de control intern al entității auditate, inclusiv auditul public intern, ca parte integrantă a acestui sistem.

Pe de altă parte, auditul intern are ca scop principal evaluarea sistemului de control intern căruia, printr-o abordare metodică şi sistematică, încearcă să-i afle punctele slabe şi să ajute managementul în găsirea celor mai adecvate căi de îmbunătăţire a acestuia, fapt ce-i va permite să obţină un grad de asigurare sporit cu privire la realizarea obiectivelor organizaţiei.

Dacă din punctul de vedere al specialiştilor în domeniul auditului putem admite că, la o analiză temeinică se pot identifica anumite posibilităţi de delimitare a celor două abordări ale auditului performanţei, din puctul de vedere al entităţilor auditate confuzia este mare şi datorită faptului că atât auditul public intern cât şi auditul public extern este privit ca un audit extern organizaţiei respective. Acest aspect este posibil datorită modului de organizare a auditului public intern şi anume la cel mai înalt nivel, conferindu-i-se, astfel, independenţa funcţională, cerută de lege, faţă de structurile auditate.

Deosebit de interesant pentru acest aspect al abordării auditului public extern de către Curtea de Conturi ni se pare punctul de vedere exprimat de experţii Uniunii Europene în ***Manualul de curs – Audit de Sistem,*** elaborat cu ajutorul fondurilor oferite României prin Proiectul Phare RO2002/000.586.03.04.13.

Potrivit analizei efectuate de aceştia, Curtea de Conturi este instituţia supremă care exercită control financiar ex-post asupra modului de formare, administrare şi utilizare a resurselor financiare ale statului şi sectorului public, precum şi asupra gestionării patrimoniului public şi privat al statului şi asupra administrării unităţilor teritoriale. De asemenea, Curtea de Conturi analizează calitatea gestiunii financiare din punct de vedere al economicităţii, eficienţei şi eficacităţii acesteia.

Din această perspectivă, abordarea se aseamănă foarte mult cu cea a auditului public intern.

Deosebirile încep să apară când se vorbeşte de funcţiile auditului exercitat de Curtea de Conturi. Astfel, principala responsabilitate a acesteia este să verifice:

- conturile generale anuale de execuţie a bugetului de stat;
- contul anual de execuţie al bugetului asigurărilor de stat;
- contul anual de execuţie al bugetelor locale;
- contul anual de execuţie al fondurilor speciale;
- conturile fondurilor de trezorerie;
- raportul anual privind datoria publică a statului şi situaţia garanţiilor guvernamentale pentru credite interne şi externe primite de alte persoane juridice.

În exercitarea acestei sarcini prevăzute în art. 5 din Ordonanța de Urgență nr. 43/14.06.2006 şi pe baza propriului program de control, Curtea de Conturi verifică în timpul anului bugetar şi la finalul acestuia:

- conturile de administrare a banilor publici, a altor valori şi a bunurilor materiale publice;
- conturile de execuție a numerarului bugetelor publice;
- conturile de execuție a subvențiilor şi împrumuturilor bugetare pentru investiții acordate beneficiarilor, alții decât instituțiile publice;
- bilanțurile şi conturile de execuție ale ordonatorilor de credite bugetare şi ale administratorilor care gestionează fonduri supuse regimului bugetului public;
- conturile operațiilor cu privire la datoriile publice.

Exercitând controlul asupra persoanelor juridice prevăzute la art. 3. din O.U.G. nr. 43/14.06.2006 şi anume:

- statul şi unitățile administrativ-teritoriale, în calitate de persoane juridice de drept public, cu serviciile şi instituțiile lor publice, autonome sau nu;
- Banca Națională a României;
- regiile autonome;
- societățile comerciale la care statul, unitățile administrativ-teritoriale, instituțiile publice sau regiile autonome dețin, singure sau împreună, integral sau mai mult de jumătate din capitalul social;
- organismele autonome de asigurări sociale sau de altă natură, care gestionează bunuri, valori sau fonduri, într-un regim legal obligatoriu, în condițiile în care prin lege sau prin statutele lor se prevede acest lucru,

Curtea de Conturi are în principal în vedere:

- corectitudinea şi realitatea bilanțurilor şi a contului de profit şi pierderi;
- descărcarea de obligațiile financiare față de buget sau de alte fonduri stabilite prin lege;
- utilizarea fondurilor alocate de alt buget sau din fonduri speciale, conform unui scop prestabilit;
- calitatea gestiunii economice şi financiare, dacă afectează drepturile statului, ale unităților administrativ – teritoriale sau ale instituțiilor publice sau dacă acestora le sunt imputate obligații;
- economicitatea, eficiența şi eficacitatea achizițiilor publice.

CAPITOLUL III

AUDITUL DE SISTEM

Abordările auditului diferă în funcție de anumiți factori, cu ar fi:

1. Maturitatea gestionării riscurilor în organizații;
2. Natura ariei examinate;
3. Experiența, competența şi disponibilitatea resurselor de audit;
4. Nevoile conducerii la vârf.

Următoarea diagramă demonstrează ce abordare este potrivită în funcție de maturitatea gestionării riscurilor în organizații.

Gestiunea riscurilor – un proces continuu



(*sursa: Auditul de sistem – curs avansați, Nigel Freeman, Bucureşti, 2005)*

Abordarea auditului

Aşa cum se precizează şi în subcapitolul rezervat Guvernanței corporative, auditul de sistem porneşte de la ideea că fiecare organizație poate fi percepută ca un singur **sistem,** care lucrează pentru atingerea obiectivelor, iar fiecare parte componentă a acesteia va putea fi privită ca un **subsistem,** care contribuie la rândul său la realizarea întregului.

Este deosebit de interesant modul de abordare a organizațiilor de către experții în audit intern ai Uniunii Europene, în sensul că managerii trebuie să aibă permanent în atenție o secvență logică, reprezentată prin:

OBIECTIVE
RISCURI ASOCIATE
CONTROALE INTERNE
ASIGURARE

Astfel, fiecare organizație, inclusiv cele din sectorul public, este înființată pentru aducerea la îndeplinire a unor obiective bine definite. Obiectivele, atât cele generale cât şi cele specifice (de linie), pot fi atinse într-o anumită măsură, în funcție de maturitatea gestionării riscurilor asociate acestora. Cu alte cuvinte, pentru fiecare obiectiv trebuie identificate toate fenomenele care ar putea conduce la nerealizarea acestuia în condiții de eficiență, economicitate, eficacitate şi echitate socială.

Odată identificate riscurile potențiale urmează ca managementul (atât cel de top cât şi cel de linie) să dispună măsuri de implementare ale tuturor formelor de control intern adecvate pentru a împiedica materializarea riscurilor asociate.

Toate aceste acțiuni trebuie întreprinse de manageri în procesul de gestionare a riscurilor, în scopul obținerii unei asigurări rezonabile, cu privire la modul de atingere a obiectivelor stabilite la fiecare nivel al organizației.

Rolul auditului public intern este acela care rezultă chiar din definiția consfințită de actele normative incidente, şi anume de a efectua o evaluare independentă, printr-o abordare sistematică şi metodică, asupra primelor trei componente ale secvenței logice prezentate, în scopul oferirii de asigurări şi consiliere cu privire la **sistemul de control intern ataşat obiectivelor organizației.**

Auditul intern are responsabilitatea de a furniza asigurarea privind organizația în ansamblu (întreaga sferă de activitate a auditului intern). Acest lucru poate fi realizat în practică derulând o singură misiune de audit de mare amploare, dar numai la organizații cu un domeniu restrâns de activitate, şi prin alocarea unor resurse considerabile din partea responsabililor auditului public

intern. În practică, misiunile de audit public intern abordează organizațiile secvențial, prin planificarea acestora pe baza analizei riscurilor asociate principalelor activități ce se desfăşoară în organizațiile din sfera lor de responsabilitate. Auditul va oferi asigurare privind sistemul de ansamblu analizând elementele componente (subsistemele) în cadrul unor misiuni specifice. Acestea sunt derulate pe o perioadă, care în prezent este limitată la 3 ani (Legea nr. 6727/2002, privind auditul public intern), iar rezultatele obținute sunt coroborate astfel încât să se contureze asigurarea ce poate fi dată la nivel de ansamblu.

Un subsistem poate fi definit ca un ansamblu de elemente, activități, resurse etc., ce conlucrează într-un mod prestabilit, pe baza unor proceduri şi procese definite, la atingerea obiectivelor sau rezultatelor propuse.

INTRARE ⟶ PROCES ⟶ REZULTAT (OBIECTIV)

Aşadar, fiecare sistem trebuie să aibă un scop sau un obiectiv clar stabilit. Acesta trebuie să fie SMART (deştept), adică:

- Specific;
- Măsurabil (cantitate, calitate, cost, timp);
- Realizabil (appropriate);
- Realist;
- Fixat în timp.

Acesta trebuie, de asemenea, să contribuie în mod eficace la atingerea obiectivelor generale ale organizației şi să fie compatibil (armonizat, nu în opoziție) cu alte sisteme ale organizației. În acest sens subsistemele organizației trebuie să conlucreze (la nivel de organizație), altfel este pus în pericol succesul organizației ca ansamblu.

Sistemul trebuie să aibă atât intrările potrivite, dar şi procesele sau procedurile adecvate pentru a-şi putea atinge obiectivele. Ele trebuie să se alinieze bunelor practici pentru acea activitate, altfel fie obiectivul nu va fi atins deloc, fie nu va fi atins în cel mai economic, eficient, eficace şi echitabil mod.

Aşa cum arătam în introducerea la prezenta lucrare, la nivelul instituțiilor centrale, există încă probleme de percepție a organizațiilor ca sisteme, managementul riscurilor fiind, încă în faza de pionierat. Din analiza diagramei privind „maturitatea gestionării riscurilor într-o organizație", prezentată anterior, putem afirma că în țara noastră, organizațiile publice se află într-o etapă de tranziție de la stadiul conştientizării şi înțelegerii gestiunii riscurilor la cel al folosirii analizei riscurilor în conceperea sistemelor de control

intern, iar prin prisma auditului au apărut şi misiunile de consultanță, ca urmare a reglementărilor recent adoptate în acest sens.

La momentul actual, în domeniul auditului public intern se fac eforturi susținute pentru trecerea de la auditul centrat pe verificarea respectării regularității tranzacțiilor, a conformității activităților cu legea, pe protejarea activelor, la auditul de sistem, prin adăugarea la cele amintite a analizelor privind atingerea obiectivelor în condiții de economicitate şi eficacitate, a celor ce vizează fiabilitatea informațiilor, atât de natură financiar contabilă cât şi de natură operațională.

În fapt, în opinia specialiştilor, un audit de sistem complet va aborda atât elemente specifice regularității, conformității activităților cu actele normative care le reglementează, cu standardele sau bunele practici în domeniile analizate, cât şi elemente ce țin de performanță, deoarece nu se poate vorbi de sisteme performante în condițiile în care există iregularități, neconformități, prejudicieri ale patrimoniului.

Un audit de sistem complet şi corect abordat ar trebui să aibă în vedere sistemele în ansamblul lor (în cazul nostru fiecare organizație componentă a Ministerului Administrației şi Internelor) şi în final să poată concluziona în ce măsură instituția centrală, la nivelul căreia este organizat auditul, îşi realizează obiectivele care-i revin din planul de guvernare.

Aşa cum precizam la începutul acestui capitol, ***abordarea pe ansamblu a ministerului reprezintă o acțiune dacă nu imposibilă, cel puțin greu de ralizat, astfel încât considerăm că modalitatea cea mai eficientă, în această etapă de dezvoltare atât a managementului cât şi a auditului la nivelul instituțiilor publice, este aceea de a audita subsistemele pe care le reprezintă funcțiile suport ale organizațiilor care fac parte din ministerul nostru, astfel încât să se creeze premisele pentru ca la sfârşitul unui an să se poată oferii conducerii ministerului o opinie fundamentată cu privire la subsistemele auditate, o opinie care să exprime măsura în care aceste subsisteme au contribuit la realizarea obiectivelor generale şi specifice ale instituției în ansamblul ei.***

Baza auditului de sistem o reprezintă analiza aprofundată a ceea ce reprezintă cu adevărat un sistem şi anume intrările, procesele şi rezultatele (obiectivele).

Analiza trebuie să ofere răspunsuri cu privire la conceperea şi punerea în aplicare a sistemelor potrivite, în concordanță cu bunele practici şi că, deopotrivă, acestea funcționează la parametrii concepuți.

De reținut că personalul de conducere (atât cel de top cât şi cel de linie) are nevoie de anumite **instrumente de control** pentru a se asigura că au

conceput şi pus în aplicare sistemele potrivite, şi de alte **instrumente de control** pentru a se asigura că ele funcționează aşa cum au fost concepute.

Dacă răspunsul la oricare dintre cele de mai sus este NU sau doar PARȚIAL, acest lucru va pune în pericol atingerea obiectivelor în cel mai bun mod.

Efectele sau consecințele unei vulnerabilități se vor manifesta singure (se vor regăsi) în REZULTAT (OBIECTIV).

Cauzele vulnerabilității vor fi exprimate tocmai de răspunsurile obținute la întrebările anterioare. În situația în care aceste răspunsuri nu relevă direct cauzele profunde care au generat starea de fapt constatată, se va adâncii analiza sistemelor de control ataşate obiectivelor auditate, până când se vor obține răspunsurile relevante.

Gravitatea problemei va depinde de importanța riscului (impact şi probabilitate).

Auditul sistemelor urmăreşte (evaluează) toate aspectele de mai sus, pe baza unei metodologii sistematice şi metodice (în conformitate cu standardele internaționale).

CAPITOLUL IV

ORGANIZAŢIA ŞI ORGANIZAREA. CONCEPTE FUNDAMENTALE

4.1. Organizaţia

4.1.1. Organizaţia ca entitate generică

Organizaţia este rezultatul unui proces de organizare a unui grup de oameni, având ca scop realizarea unor obiective comune, care prin anvergură şi complexitatea lor nu pot fi realizate de către o singură persoană. Organizaţia este o creaţie umană care s-a dezvoltat, în special odată cu revoluţia industrială, din nevoia de a se produce bunuri în cantităţi mult mai mari decât puteau să facă meşteşugarii în micile lor ateliere. Tehnologia propulsată la scară industrială, prin inventarea maşinilor cu abur, a generat câmpul gravitaţional de atracţie al muncitorilor şi a impus noi cerinţe în organizarea producţiei.

Dezvoltarea economică a societăţii a generat continuu noi organizaţii, astfel că astăzi se poate spune că societatea este o reuniune de organizaţii. La limită se poate spune că societatea constituie o organizaţie de organizaţii. Aşa cum afirmă Druker, aproape fiecare cetăţean dintr-o ţară dezvoltată este un angajat al unei organizaţii. Pentru el, organizaţia înseamnă şansa de a obţine un loc de muncă şi un salariu, adică şansa împlinirii profesionale şi sociale.

Pentru a înţelege mai bine o serie de contribuţii la dezvoltarea managementului modern, organizaţia poate fi considerată ca fiind ***o entitate funcţională, înfiinţată cu scopul explicit de realizare a unor obiective specifice, prin care să se creeze valoare şi să se satisfacă unele cerinţe sociale.*** Aceasta înseamnă că organizaţia reprezintă ***o entitate generică,*** capabilă să reprezinte atât firmele generatoare de profit, cât şi diversele fundaţii şi asociaţii care sunt prin statutul lor non-profit. În acest context, atunci când se vorbeşte despre management, fără a se face referinţă în mod special la o firmă sau instituţie publică, se foloseşte conceptul de ***management organizaţional.***

Dacă se coboară la originea semantică a conceptului de organizaţie, se ajunge la grecescul „organon”, care înseamnă unealtă sau instrument. Evident,

la vremea respectivă o unealtă nu putea fi decât materială, sub forma unui obiect astfel proiectat încât să permită realizarea unei anumite lucrări. Cu timpul, noțiunea de unealtă a căpătat valențe imateriale, ca fiind folosită deopotrivă pentru universul obiectelor materiale şi pentru cel al obiectelor virtuale.

Dinamica semantică a conceptului de organizație şi diferitele perspective din care acesta a fost folosit de specialişti au condus, în mod natural, la formularea unui adevărat ***spectru de definiții***, din care spicuim câteva:

- A. Etzioni: „Organizațiile sunt unități sociale (sau grupări umane) construite în mod intenționat pentru a urmări obiective specifice”.
- E. H. Schein: „O organizație reprezintă coordonarea planificată a activităților unui număr de oameni pentru realizarea unor scopuri sau țeluri comune, explicite, prin diviziunea muncii şi activității şi printr-o ierarhie de autoritate şi responsabilitate”.
- M. Vlăsceanu: *„O organizație este un sistem structurat de interacțiune a oamenilor în scopul realizării unor obiective comune şi specifice”.*

În această ultimă definiție, prin introducerea cuvântului „structurat” se doreşte a se specifica faptul că este vorba de o entitate funcțională, formală, cu scopuri explicite şi cu o delimitare precisă a normelor, pozițiilor, rolurilor sau relațiilor dintre membrii organizației. Într-o astfel de entitate structurată organizatoric şi funcțional există o serie de reguli scrise şi nescrise care fac posibilă distribuția de putere decizională şi de responsabilitate, în vederea direcționării eforturilor de realizare a obiectivelor specifice. Indiferent de modul în care au fost formulate definițiile de mai sus, se poate spune că ***organizația este un sistem care se caracterizează printr-o anumită structură funcțională şi un anumit proces prin care se realizează anumite obiective comune şi specifice.*** În această perspectivă raționalistă de abordare a organizațiilor se accentuează funcția lor de transformare a mărimilor de intrare în mărimi de ieşire, care satisfac prin valoarea nou creată anumite cerințe sau nevoi sociale.

4.1.2. Modele organizaționale

Unii autori consideră că, prin abordarea unei perspective raționaliste, organizațiile sunt văzute ca nişte maşini proiectate să realizeze anumite sarcini prestabilite. Este o viziune forțat restrictivă, deoarece conceptul de sistem nu se reduce la cel de maşină, iar logica formală nu face decât să expliciteze relațiile de interdependență existente la nivelul structurii funcționale şi al procesului. Totuşi, modelul mecanic de organizare şi funcționare a

organizațiilor birocratice a fost indus de impactul copleşitor al maşinilor asupra vieții sociale. Spre deosebire de relațiile aproape haotice şi întâmplătoare dinte oamenii dintr-o comunitate, relațiile dintr-o organizație au fost construite pe baza unei gândiri deterministe, focalizată pe procesul de producție a bunurilor şi serviciilor. În condițiile unui mediu extern static, modelul mecanic este funcțional şi a constituit baza argumentativă pentru ***teoria birocrației eficiente*** a lui Weber. Însă, în condițiile unui mediu extern dinamic, modelul mecanic devine neeficient şi rezistent la schimbare. Este un model care se depărtează foarte mult de realitatea socială.

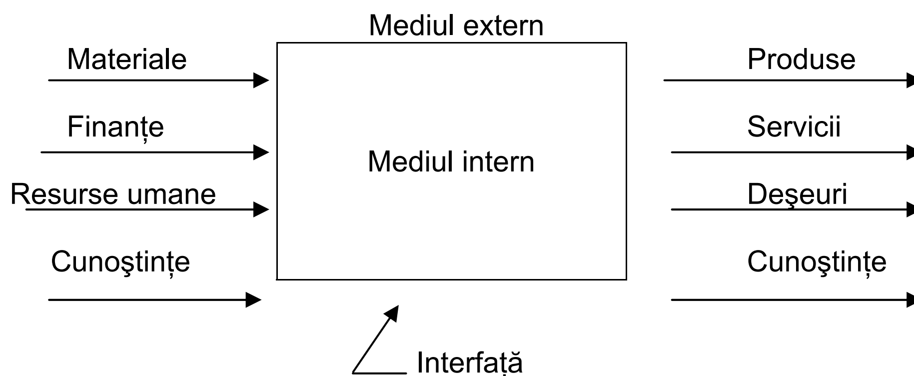
Abordările organizaționale mai noi folosesc modelele de sistem naturale deschise, respectiv de organisme bazate pe metafore biologice. Avantajul unei astfel de abordări constă în lărgirea contextului de analiză funcțională. Organizația este considerată ca un sistem deschis spre mediul înconjurător, respectiv, aflată într-un permanent schimb de fluxuri materiale, energetice, financiare, informaționale şi umane cu acesta. Mediul înconjurător acționează asupra organizației prin diverse mecanisme, cu consecințe care pot fi atât pozitive cât şi negative pentru viața ei. Problema fundamentală a organizației este una existențială, de supraviețuire şi de adaptare continuă la cerințele mediului. În această viziune, organizația este privită într-o perspectivă dinamică, de adaptare permanentă la mediu printr-un proces continuu de schimbare.

Este interesant de amintit aici şi viziunea lui Druker. El consideră că termenul de organizație a devenit unul uzual, pierzându-şi din puterea şi mistica lui. Astfel, ***organizația este o creație umană specializată, definită în mod formal prin misiunea ei: „o organizație este un grup uman, compus din specialişti lucrând împreună la o sarcină comună”*** spre deosebire de societate, comunitate sau familie – agregări sociale tradiționale, organizația nu-şi găseşte fundamentul şi scopul proiectării ei nici în natura psihologică a ființei umane, nici în necesitatea biologică. Cu toate acestea deşi este o creație umană, ea este destinată să reziste poate nu pentru totdeauna, dar pentru o considerabilă perioadă de timp”.

O altă idee interesantă argumentată de acelaşi Druker este aceea că ***organizația poate fi considerată un destabilizator social***. În timp ce familia, comunitatea şi societatea sunt toate instituții conservatoare, în sensul misiunii lor de menținere a unui anumit sistem de valori culturale şi comportamentale, organizația este construită pe ideea de schimbare şi inovare. Integrate la nivelul societății, organizațiile devin astfel surse ale schimbării şi inovării sociale. Implicația cea mai importantă a acestui raționament este că fiecare organizație, prin însăşi structura sa, trebuie să-şi fundamenteze orice tip de construcție pe ideea de ***management al schimbării.***

O organizație se caracterizează printr-un ***mediu intern, un mediu extern şi o interfață funcțională între cele două medii.*** Fiind un sistem deschis, putem vorbi despre existența unor fluxuri de intrare în sistem şi a unor fluxuri de ieşire din sistem. Mediul intern se caracterizează prin existența unui câmp de forțe generalizate şi a unui proces de transformare a mărimilor de intrare în mărimi de ieşire.

Mediul extern se caracterizează prin existența unui câmp de forțe generalizate, care acționează în mod continuu asupra organizației, la interfața cu mediul intern. Aceste forțe pot fi suficient de puternice pentru a pune în pericol existența organizației. Pentru a supraviețui se impune realizarea unui echilibru dinamic la interfața dintre mediul intern şi mediul extern al organizației.



Reprezentarea schematică a unei organizații

Atunci când forțele generalizate existente în mediul extern organizației sunt mai puternice decât forțele din interiorul ei, organizația intră în declin şi dacă nu se iau măsuri de adaptare, ea intră în faliment.

4.2. Organizarea

4.2.1. Structura funcțională. Funcțiile organizației

Termenul de organizare îl folosim atât de frecvent încât viața noastră de fiecare zi ar deveni mult mai săracă dacă ar fi să renunțăm la el. Ne organizăm timpul de lucru, timpul liber, activitățile dintr-o săptămână, întâlnirile de afaceri, întâlnirile cu prietenii, cărțile din bibliotecă, fişierele de lucru din

calculator etc. Prin aceasta punem ordine şi reducem entropia asociată structurii pe care o organizăm. Organizarea s-a dezvoltat ca o necesitate pentru a creşte eficienţa şi calitatea muncii. Conform legii entropiei generalizate, sistemele tind în mod natural să evolueze spre stări tot mai dezorganizate, fiecare nouă stare fiind caracterizată printr-o entropie mai mare decât precedenta stare. La limită, se ajunge la starea de haos, când entropia devine maximă.

Prin procesul de organizare se generează ***ordine structurală şi funcţională,*** scade entropia şi creşte eficienţa muncii. Într-o întreprindere, organizarea se referă în mod deosebit la două aspecte: organizarea structurii administrative şi organizarea structurii funcţionale. Cele două structuri organizatorice se condiţionează reciproc, dar nu în mod determinist. Aceasta înseamnă că pentru aceeaşi structură administrativă putem avea mai multe structuri funcţionale şi invers, pentru realizarea aceleiaşi structuri funcţionale pot fi concepute mai multe variante de structuri administrative.

Acest aspect este foarte important, deoarece el permite ca pentru orice întreprindere să existe mai multe variante de structuri administrative şi structuri funcţionale posibile, care pot fi ***optimizate*** astfel încât să se realizeze o organizare structurală şi funcţională cât mai eficientă. Acest ***rezultat este important şi pentru instituţiile publice, deoarece el permite să se acţioneze asupra organigramelor iniţiale date prin actul de constituire şi să se realizeze structuri organizatorice performante.***

Organizarea este un proces ***dinamic.*** Odată realizate structura administrativă şi structura funcţională a unei organizaţii, acestea nu trebuie considerate rigide şi imuabile, ci într-un proces dinamic, în sensul că se pot modifica oricând este nevoie pentru a permite organizaţiei o adaptare permanentă la cerinţele mediului extern competitiv sau la cerinţele câmpului de forţe politice care stabilesc misiunea şi obiectivele organizaţiei.

Organizarea se referă la modul în care se descompun progresiv procesele de muncă dintr-o organizaţie, în componente funcţionale din ce în ce mai mici, se realizează de către angajaţi prin procesarea resurselor disponibile şi apoi se integrează sub forma produselor şi serviciilor destinate consumatorilor. În viziunea autorilor Nicolescu şi Verboncu „***organizarea constă în stabilirea şi delimitarea proceselor de muncă fizică şi intelectuală a componentelor acestora (mişcări, timpi, operaţii, sarcini etc.), precum şi gruparea lor pe posturi, formaţii de muncă, compartimente etc. corespunzător anumitor criterii manageriale, economice, tehnice şi sociale, în vederea realizării în cele mai bune condiţii a obiectivelor previzionate”.***

Organizarea poate avea ca anvergură întreaga organizație sau numai o componentă a ei. Ea este o funcție generică a managementului, în sensul că reduce entropia unui proces prin structurarea şi ordonarea lui, oricare ar fi procesul de muncă respectiv şi nivelul la care se realizează. Atunci când se organizează un proces sau o activitate componentă a lui, se trece de la mediul continuu şi comportamentul haotic, la un mediu structurat şi un comportament reglementat printr-o serie de proceduri. Prin organizare se creează condițiile necesare pentru implementarea deciziilor şi realizarea obiectivelor organizaționale. Totodată, desfăşurarea proceselor se face în mod programat şi controlabil.

Organizarea este o funcție managerială care poate genera un număr infinit de soluții teoretice. În practică, se încearcă obținerea unei soluții optime, dar de cele mai multe ori se acceptă o soluție suficient de bună, care să satisfacă cerințele de contingență ale mediului intern cu cele ale mediului extern. Organizarea are ca finalitate realizarea a două structuri fundamentale: o structură funcțională şi o structură organizatorică. Cele două structuri se corelează, dar nu se condiționează în mod univoc. Cu alte cuvinte, pentru o structură funcțională pot exista mai multe structuri organizatorice, iar o structură organizatorică poate genera mai multe structuri funcționale. Managementul ca ştiință, încearcă să găsească cea mai bună corelare dintre cele două structuri şi integrarea lor în funcționalitatea organizației. Structura funcțională şi cea organizatorică nu sunt rigide şi nici intransformabile. Există o anumită dinamică a lor în timp, ca o reacție necesară de adaptare la schimbările produse în mediul extern al organizației.

Orice organizație are o structură funcțională generică, în sensul că întreg spectrul de activități se poate descompune pe baza criteriului de omogenitate în următoarele categorii:

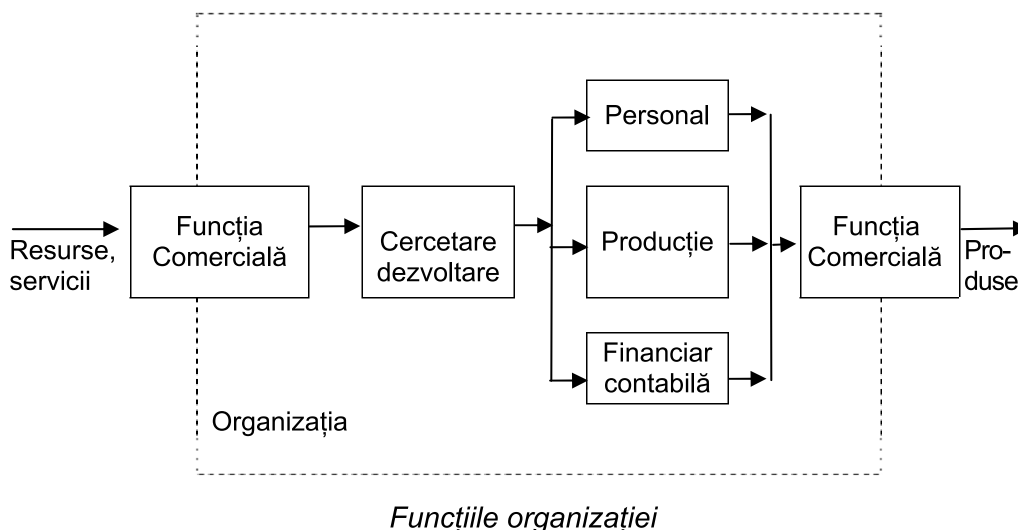
- activități de cercetare – dezvoltare;
- activități de producție;
- activități comerciale;
- activități financiar-contabile;
- activități de personal,

toate acestea putând fi considerate funcții sau funcțiuni.

Fiecare dintre funcțiile menționate se pot descompune în mai multe activități. La rândul ei o activitate se poate descompune în mai multe atribuții. Continuând această descompunere de sus în jos, unii autori consideră atribuția ca un agregat de sarcini: „sarcina” reprezintă o componentă de bază a unui proces de muncă complex sau un proces de muncă simplu ce contribuie la realizarea unui obiectiv individual, care, de regulă, se atribuie spre realizare unei singure persoane”. (Nicolescu şi Verboncu)

La descompunerea atribuțiilor în sarcini se au în vedere calificarea, cunoştințele, deprinderile şi aptitudinile angajaților. Deoarece sarcinile se raportează la persoane, ele au o anumită autonomie funcțională. Important de subliniat este faptul că această descompunere nu este standardizată, ea depinzând de contextul operațional al organizației. Într-o organizație unică, procesul de descompunere este foarte redus, fiecare angajat fiind încărcat cu cât mai multe sarcini şi activități, indiferent dacă acestea sunt omogene sau neomogene.

Într-o organizație mare, procesul de muncă se descompune în componente cât mai mici, care se distribuie apoi angajaților. Totodată, într-o organizație dinamică, aptă de a se adapta continuu cerințelor impuse de mediul extern, descompunerea proceselor de muncă în componente tot mai mici se modifică în timp. De aceea este important de reținut procesul generic de descompunere al muncii în entități omogene cât mai mici şi nu definirea rigidă şi cantitativă a acestor entități.



Funcțiile organizației

4.2.1.1. Funcția de cercetare – dezvoltare

Această funcție integrează activitățile care au ca scop generarea de noi cunoştințe şi idei privind procesul de producție şi implementarea lor. Inovarea constituie una dintre cele mai puternice strategii competitive pentru organizații (firme). Nicolescu şi Verboncu, consideră că „prin funcțiunea de cercetare-dezvoltare se desemnează ansamblul activităților desfăşurate în întreprindere, prin care se concepe şi implementează procesul ştiințifico-tehnic”.

Descompunerea acestei funcţii în componente procesuale poate conduce la activităţi de previzionare, de cercetare, dezvoltare şi inovare, de implementare şi evaluare a rezultatelor.

În cadrul activităţii de previzionare se elaborează politicile şi strategiile firmei, se definesc obiectivele firmei pentru viitorul imediat în domeniul cercetării, dezvoltării şi inovării. Dacă descompunem şi activitatea de previzionare ajungem la o serie de atribuţii, cum sunt: elaborarea prognozelor, elaborarea proiectelor de dezvoltare strategică şi tactică, analiza capacităţilor de producţie, analiza tendinţelor de progres din mediul extern.

Pentru instituţiile publice, care nu se află într-un mediu competitiv, funcţia de cercetare-dezvoltare are rolul de a promova noi idei privind adaptarea continuă a acestor organizaţii şi a serviciilor oferite la cerinţele beneficiarilor. Funcţia de cercetare-dezvoltare apare mai puţin necesară la instituţiile publice decât la firme, dar ea nu trebuie ignorată.

4.2.1.2. Funcţia de producţie

Când Fayol a definit această funcţie, firmele aveau ca misiune satisfacerea cerinţelor consumatorilor cu produse industriale. Producţia reprezenta practic legea existenţială a firmei şi de aici importanţa deosebită care s-a acordat acestei funcţii. În literatura de specialitate, această funcţie se defineşte ca fiind „ansamblul proceselor de muncă din cadrul întreprinderii prin care se transformă obiectele muncii în produse finite, semifabricate şi servicii şi se creează nemijlocit condiţii tehnico-materiale, organizatorice şi de deservire necesare desfăşurării fabricaţiei în bune condiţii.” (Nicolescu şi Verboncu). Generalizând, se poate considera că prin această funcţie se procesează intrările care urmează să satisfacă cerinţele consumatorilor. Într-o economie bazată pe cunoaştere, informaţiile şi cunoştinţele devin deopotrivă intrări şi ieşiri.

Funcţia de producţie se poate descompune într-o serie de activităţi, care depind prin natura lor de specificul proceselor de execuţie. Generic se pot considera următoarele activităţi mai importante: programarea, lansarea şi urmărirea producţiei; fabricaţia sau exploatarea; controlul proceselor şi rezultatelor acestora; întreţinerea şi repararea utilajelor; realizarea unor procese secundare de tip suport.

Pentru instituţiile publice, funcţia de producţie integrează acele activităţi care conduc în final la realizarea serviciilor acestor instituţii.

Realizarea acestei funcţii constituie pivotul întregii activităţi din organizaţie, deoarece prin ea se realizează obiectivele propuse. Ar fi însă o greşeală managerială ca, în raport cu această funcţie, celelalte funcţii să fie tratate în mod superficial.

4.2.1.3. Funcția comercială

Această funcție cuprinde activitățile care contribuie la realizarea conexiunilor şi a fluxurilor operaționale dintre organizație şi mediul ambiant. Ea se realizează în două sensuri: dinspre mediu spre organizație şi invers, dinspre organizație spre mediul extern. În primul caz, funcția realizează aprovizionarea cu resurse materiale, energetice, financiare şi informaționale organizația. În cel de-al doilea caz funcția realizează desfacerea şi vânzarea produselor şi activități de marketing. ***Chiar şi pentru instituțiile publice, elementele de logistică şi marketing, îmbrăcate în formele specifice activității acestora, sunt necesare.***

4.2.1.4. Funcția financiar-contabilă

Pentru a păstra aceeaşi perspectivă asupra funcțiilor întreprinderii, vom prezenta definiția dată de profesorii Nicolescu şi Verboncu: „funcția financiar-contabilă cuprinde ansamblul activităților prin care se asigură resursele financiare necesare atingerii obiectivelor firmei, precum şi evidența valorică a mişcării întregului său patrimoniu". Întrucât această funcție reflectă din punct de vedere economic toate celelalte activități care se desfăşoară în organizație pe baza unor elemente valorice integrative, ea are un puternic caracter sintetic. În condițiile trecerii la economia de piață, importanța funcției financiar-contabile a crescut tot mai mult, atât pentru firme cât şi pentru instituțiile publice.

În realizarea acestei funcții se deosebesc trei activități importante: financiară, contabilă şi controlul financiar de gestiune.

Activitatea financiară reprezintă ansamblul proceselor prin care se determină şi se obțin resursele financiare necesare atingerii obiectivelor întreprinderii.

Contabilitatea se referă la activitatea prin care se înregistrează şi evidențiază valoric resursele materiale şi financiare ale organizației.

Controlul financiar de gestiune se referă la activitatea prin care se verifică respectarea normelor legale cu privire la existența, integritatea, utilizarea şi păstrarea valorilor materiale şi băneşti cu care organizația este dotată.

4.2.1.5. Funcția de personal

Această funcție se defineşte ca fiind: „ansamblul proceselor din cadrul unei organizații prin care se asigură resursele umane necesare, precum şi

utilizarea, dezvoltarea şi motivarea acestora” (Nicolescu şi Verboncu). Cu alte cuvinte, funcția de personal integrează activitățile prin care se realizează recrutarea, angajarea, pregătirea şi perfecționarea continuă a personalului organizației.

Pentru instituțiile publice, această funcție este deosebit de importantă, fapt pentru care s-a elaborat şi o legislație specifică pentru funcționarii publici. Un rol deosebit revine managementului instituțiilor publice de a dezvolta sisteme motivaționale adecvate specificului funcționarilor publici, ştiind că salarizarea şi promovarea lor sunt reglementate printr-o serie de grile naționale şi deci sunt limitative.

În marile organizații, această funcție s-a dezvoltat sub forma managementului resurselor umane care gestionează activități specifice, cum ar fi: evaluarea necesarului de personal; selecționarea personalului; încadrarea personalului; evaluarea performanțelor; motivarea personalului; perfecționarea şi promovarea personalului.



Trebuie subliniat faptul că toate aceste cinci funcții sunt interdependente şi succesul organizației în realizarea misiunii ei depinde tocmai de gradul de integrare procesuală a lor şi de exercitarea unui management performant, printr-o adoptare cât mai bună a acestor funcții generice la specificul fiecărei organizații în parte. De asemenea, intensitatea cu care se realizează aceste funcții depinde de o serie de factori interni şi externi organizației şi acest lucru trebuie să creeze o abordare dinamică a echilibrului dintre aceste funcții, în timp. În sfârşit, este de subliniat faptul că funcțiile organizației şi funcțiile managementului se interpătrund continuu, precum liniile de forță ale celor două câmpuri electromagnetice aflate în interacțiune.

4.2.2. Structura organizatorică

Metaforic vorbind, structura organizatorică este similară structurii arhitecturale a unei clădiri, respectiv a modului în care aceasta este compartimentată pe tronsoane, etaje şi camere. Compartimentarea clădirii, aranjarea camerelor şi a conexiunilor dintre ele s-au făcut atât din rațiuni inginereşti, care să asigure rezistența şi stabilitatea construcției, cât şi din rațiuni funcționale, care să asigure desfăşurarea în cele mai bune condiții a activităților prevăzute prin proiect. Din acest punct de vedere, o clădire de locuit va avea o structură arhitecturală diferită de o clădire pentru birouri sau o

clădire industrială. Dar şi reciproca este adevărată, în sensul că pentru asigurarea aceleiaşi funcționalități (locuit, birouri, industrie) se pot imagina o diversitate de structuri şi stiluri arhitecturale.

În orice organizație coexistă două procese fundamentale: procesul tehnologic, destinat realizării produselor/serviciilor pentru care a fost creată organizația şi procesul de management, care asigură realizarea primului în condiții de eficiență economică şi de calitate. Cele două procese se intercondiționează reciproc, deşi rolul primordial revine procesului tehnologic de producție.

Toate activitățile, care alcătuiesc cele două procese, se grupează pe baza principiilor de ***integrabilitate*** şi ***omogenitate*** în domenii de diferite dimensiuni şi denumiri (departamente, compartimente, birouri etc.) şi se atribuie unor posturi caracterizate printr-o serie de competențe profesionale şi decizionale, responsabilități şi obiective.

4.2.2.1. Post, funcție, compartiment

Atunci când este proiectată o structură organizatorică rațională şi eficientă trebuie să respecte următoarele ***cerințe generale***:

– să acopere întregul spectru de activități din organizație; să distribuie aceste activități astfel încât să se evite suprapunerile şi paralelismele;

– să asigure continuitate şi fluiditate în realizarea activităților;

– să asigure respectarea unității de conducere la fiecare nivel, pe cât posibil, respectiv fiecare subordonat să aibă un singur şef;

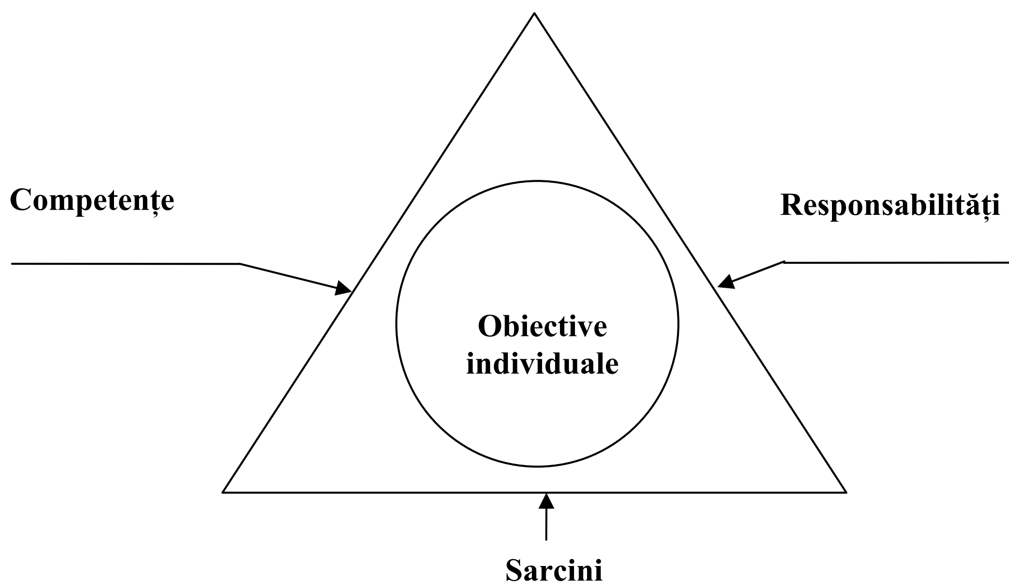
– să fie flexibilă, în sensul de a se putea adapta uşor diferitelor cerințe, cum ar fi: amplificări în cazul dezvoltării organizației, reduceri de posturi în cazul unui declin ori comasări ale unor compartimente.

Realizarea unei structuri organizatorice eficiente presupune deci să se analizeze modul în care ea răspunde cerințelor sus-formulate. Aceasta înseamnă că structura trebuie să fie gândită şi proiectată în funcție de spectrul de activități din organizație şi nu în funcție de persoanele care urmează să lucreze în cadrul ei.

Indiferent de organizația la care ne referim (întreprindere sau instituție publică), elementele caracteristice ale unei structuri organizatorice sunt următoarele:

- ***Postul***. Postul de muncă reprezintă cea mai simplă subdiviziune organizatorică cu sens complet. El se defineşte ca fiind un ansamblu de sarcini, obiective, competențe şi responsabilități ce revin, în mod regulat şi

permanent, unui singur angajat. Principiul de agregare a acestora îl constituie omogenitatea activităților. Obiectivele atribuite postului constituie argumentele raționale ale unității postului, ce exprimă necesitatea creării lui, precum şi criterii de evaluare a muncii angajatului pe postul respectiv. Aceste obiective se realizează prin intermediul sarcinilor, ca urmare a competenței profesionale, a autonomiei decizionale şi a autorității formale de care dispune persoana angajată pe postul respectiv. Anvergura procesului de decizie şi de acțiune, asociată unui post în vederea realizării obiectivelor propuse, constituie autoritatea formală a acestuia. Responsabilitatea asociată unui post reprezintă obligația morală şi legală ce revine angajatului de a-şi îndeplini obiectivele, la nivelul cerințelor impuse de calitate şi eficiență.



Structura postului de lucru

• ***Funcția.*** Totalitatea posturilor de muncă ce prezintă aceleaşi caracteristici principale formează o funcție. Rezultă că într-o organizație, pentru aceeaşi funcție, pot exista mai multe posturi de muncă pe care să se facă angajări. De exemplu, într-o organizație pot lucra mai mulți angajați având funcția de şef de birou. În concordanță cu procesele fundamentale dintr-o organizație, funcțiile pot fi de execuție sau de management.

• ***Ponderea ierarhică/norma de conducere***

Ponderea ierarhică reprezintă numărul de salariaţi conduşi nemijlocit de un manager. Dimensiunea acestei ponderi depinde de specificul muncii, al organizaţiei, precum şi de concepţia managerială existentă.

• ***Compartimentul.*** Acesta reprezintă ansamblul persoanelor care efectuează munci omogene sau complementare, contribuind astfel la realizarea aceloraşi obiective şi fiind subordonate aceluiaşi manager. Necesitatea creării compartimentelor derivă din unitatea proceselor fundamentale, şi deci din nevoia integrării activităţilor şi oamenilor ce le realizează.

După modul de executare a autorităţilor în cadrul grupului, compartimentele pot fi:

a) compartimente de bază, în care în afară de conducătorul compartimentului nimeni nu posedă delegare de autoritate privind comanda şi coordonarea subordonaţilor;

b) compartimente de ansamblu, care rezultă din gruparea sub o autoritate unică a mai multor compartimente de bază şi în care autoritatea ierarhică se execută prin delegări succesive de la conducătorul principal la cel al compartimentului de bază.

• ***Nivelul ierarhic,*** reprezintă ansamblul compartimentelor care se află la aceeaşi distanţă ierarhică faţă de vârful piramidei manageriale. El se caracterizează prin aceeaşi competenţă decizională sau autoritate formală. Nivelul ierarhic se corelează invers proporţional cu ponderea ierarhică. Cu cât ponderea ierarhică are o valoare mai mică, cu atât vor fi mai multe niveluri ierarhice în organizaţia respectivă. Cu cât numărul de niveluri ierarhice este mai mare, cu atât piramida managerială este mai înaltă şi invers, cu cât numărul de niveluri ierarhice este mai mic cu atât piramida devine mai aplatizată.

O piramidă managerială cu mai multe niveluri ierarhice conţine mai multă ordine structurală şi funcţionează mai coerent, deoarece se apropie mai mult de funcţionarea deterministă a unei maşini. Aceasta este şi explicaţia pentru care marile organizaţii şi-au dezvoltat piramide manageriale pe verticală, cu foarte multe niveluri ierarhice. Eficienţa unei astfel de structuri organizatorice este însă discutabilă.

Într-un context funcţional staţionar, caracterizat prin activităţi de rutină şi un control excesiv, piramida înaltă s-a dovedit a fi soluţia cea mai bună. Într-un context funcţional dinamic, care necesită flexibilitate, capacitate de adaptare, soluţii creative şi reacţii foarte rapide la solicitările mediului extern competiţional, piramida verticală devine ineficientă şi de aceea a fost înlocuită tot mai mult cu piramida aplatizată. De exemplu, firma „Ford” moşteneşte o

structură organizatorică verticală cu 17 niveluri ierarhice, în timp ce mai tânăra firmă „Toyota” are numai 5 niveluri ierarhice.

• ***Conexiunile funcționale.*** Pentru integrarea tuturor activităților este necesar ca între diferitele compartimente să existe legături funcționale. Acestea pot fi verticale, orizontale sau oblice.

Conexiunile verticale şi oblice se caracterizează prin transmiterea informațiilor de sus în jos; cu alte cuvinte, aceste legături permit transferul de autoritate şi de control.

Conexiunile orizontale se folosesc pentru informarea reciprocă şi permit cooperarea între compartimente şi oameni.

4.2.2.2. Centralizare şi descentralizare

Pentru a înțelege mai bine integrarea structurii organizatorice cu cea funcțională, trebuie abordate o serie de ***concepte operaționale care au semnificații duale.*** Cu toate că unii autori le consideră asociate numai structurii organizatorice conceptele se află de fapt în câmpul semantic al funcției de organizare, care implică cele două componente structurale sus-menționate.

Aceste concepte sunt: ***autoritatea, responsabilitatea, delegarea, centralizarea–descentralizarea şi specializarea.***

• ***Autoritatea*** se defineşte ca fiind o competență decizională prin care se pot angaja resursele organizației sau ca fiind dreptul de a da ordine, a cere cuiva să facă sau să nu facă ceva anume.

Autoritatea asigură managerilor posibilitatea de a comanda. Subordonații primesc deciziile şefilor şi trebuie să le implementeze. Ei acceptă aceste decizii, chiar dacă uneori au puncte de vedere diferite.

Într-o cultură organizațională de tip dicatatorial, autoritatea se manifestă puternic şi necondiționat, generând un comportament de tip obedient şi pasiv. Excesul de autoritate distruge inovarea şi creează structuri foarte rigide, greu adaptabile unei noi condiții.

Autoritatea, cu toate că este strâns legată de conceptul de putere, nu se identifică cu aceasta. Puterea este un concept mai larg şi mai difuz, reflectând puterea unor indivizi sau grupuri de a influența concepțiile şi acțiunile altor indivizi sau grupuri.

Autoritatea este dată de poziția ierarhică pe care o persoană o are, în timp ce puterea reflectă calitățile de lider ale unei persoane.

Proiectarea unui management eficient presupune o distribuție cât mai echilibrată a câmpului de autoritate, prin dinamica proceselor de centralizare şi descentralizare.

• ***Responsabilitatea*** reprezintă obligația asociată unui post de a se realiza obiectivele prevăzute, la nivelul calitativ al cerințelor. Acceptarea unui post înseamnă, în mod implicit, asumarea responsabilității de a realiza obiectivele prevăzute şi de a răspunde în cazul nerealizării lor. Fiecare decident în procesul managerial sau de execuție îşi asumă responsabilitatea deciziilor luate şi raportează nivelului ierarhic imediat superior despre rezultatele obținute.

• ***Delegarea*** este o acțiune de transfer pe o perioadă limitată de timp, a unei competențe decizionale asupra altei persoane, aflate la un nivel ierarhic inferior. Superiorii deleagă, transferă autoritatea subordonaților în scopul de a facilita realizarea activității.

Delegarea se face îndeosebi atunci când persoana care transferă competențele decizionale urmează să lipsească un timp din organizație, pentru a nu bloca procesul decizional sau atunci când superiorul urmăreşte o deconcentrare a activităților, simultan cu creşterea motivației şi contribuției subalternilor la rezolvarea problemelor. Indiferent de scopul şi modalitatea prin care se face delegarea, managerul nu poate transfera integral şi responsabilitatea pe care postul o implică, el rămânând responsabil în fața superiorilor pentru rezultatele obținute. În esență, delegarea reprezintă o modalitate de a flexibiliza o anumită structură organizatorică, înghețată prin actul de constituire al ei sau osificată prin regulamentul de organizare şi funcționare al instituției respective.

• ***Centralizare–descentralizare.*** Raportul dintre gradul de centralizare şi cel de descentralizare depinde de specificul activităților din organizație, de concepția managerială existentă, precum şi de determinismul funcțional imprimat de forțele externe organizației.

În general, în instituțiile publice, determinismul funcțional este dominant, şi de aceea centralizarea este componenta dominantă a procesului-managerial. În firme, dinamica raportului dintre centralizare şi descentralizare se gândeşte în mod diferit, în funcție de mărimea firmei, structura ei regională, internațională sau globală şi de specificul activității.

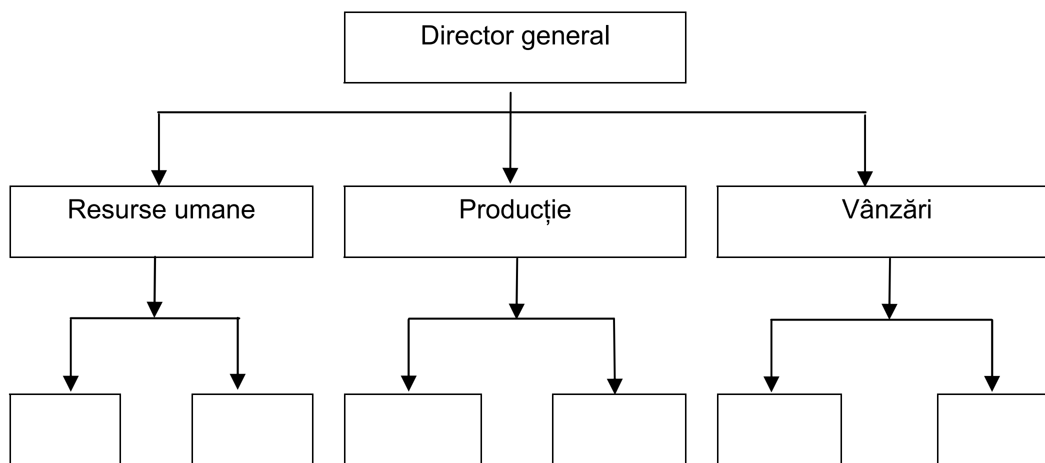
• ***Specializarea*** se referă la gradul de omogenitate a atribuțiilor cuprinse în definirea postului. Ea este necesară pentru a creşte eficiența muncii, în cazul activităților de rutină sau pentru a creşte şansele de reuşită în cazul unor probleme foarte dificile prin complexitatea şi noutatea lor. În general se face distincție între specializarea rezultată din structura organizatorică şi specializarea bazată pe cunoştințe, deşi prima semnificație o implică pe cea de-a doua.

• ***Formalizarea.*** M. Webber sublinia, în studiile sale despre birocrație, importanța formalizării luării deciziilor şi documentării lor. De atunci şi până în zilele noastre formalismul birocratic s-a dezvoltat continuu devenind un adevărat devorator de timp şi de hârtie. Formalizarea impune existența unui sistem al documentelor scrise, care să conțină toate deciziile importante pentru un anumit compartiment sau pentru întreaga firmă. Ea cere ca fiecare organizație să-şi elaboreze un regulament de funcționare, care să fie cunoscut şi respectat de către toți angajații. Formalizarea se referă şi la existența unui anumit cod de etică pentru toți angajații.

4.2.2.3. Modele de structuri organizatorice

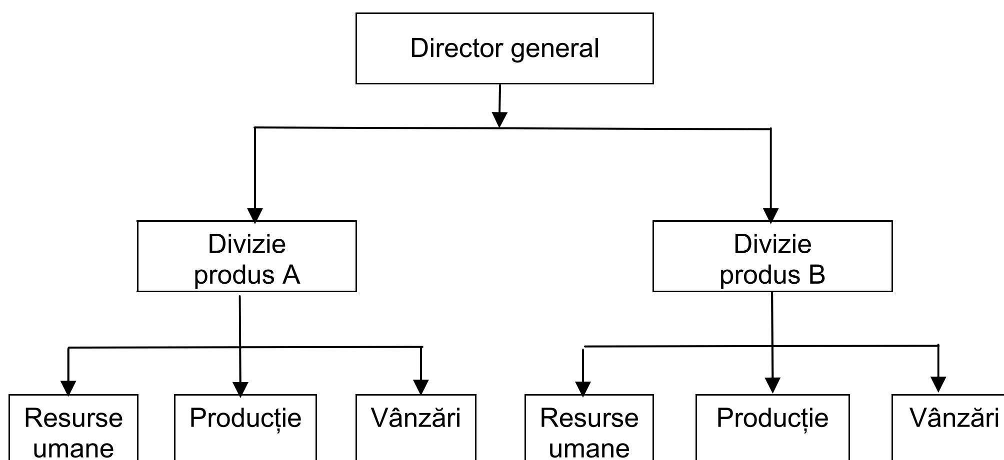
În literatura de specialitate se regăsesc diferite clasificări de structuri organizatorice, diferențiate prin modul în care se grupează funcțiile şi posturile din organigramă. Cele mai importante clase sau modele de structuri organizatorice sunt: structuri funcționale; structuri divizionare; structuri materiale; structuri pe echipe şi structuri neuronale.

• ***Structura funcțională*** se caracterizează prin agregarea posturilor pe departamente omogene care realizează una din funcțiile organizației. De exemplu, întreaga organizație se structurează pe departamentele: cercetare-dezvoltare; producție; resurse umane; financiar contabil şi departamentul marketing. Avantajul principal al acestei organizări constă în potențialul ei de eficiență prin specializarea angajaților pe domenii de activitate bine definite şi motivarea lor prin posibilitatea promovării ierarhice până în vârful piramidei.



Model de structură funcțională

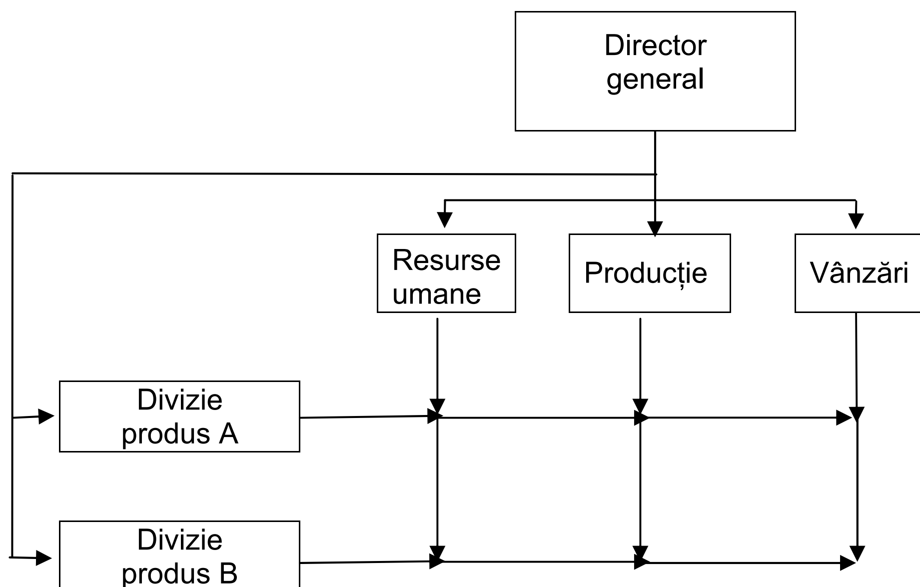
• ***Structura divizionară*** se caracterizează prin agregarea posturilor pe tipuri de produse. Pentru fiecare tipologie de produse se constituie o diviziune, care, la rândul ei, se poate structura pe modelul clasic al structurii funcționale. Această structură divizionară a fost creată în special pentru firmele foarte mari, cu locații de producție în diferite zone geografice.



Model de structură divizionară

Avantajul principal al acestei structuri constă în faptul că angajații dintr-o divizie se pot concentra pe realizarea unui singur tip de produse şi satisfacerea cât mai bună a cerințelor consumatorilor.

• ***Structura matriceală*** s-a dezvoltat ca o structură hibrid a modelelor sus-amintite. Aceasta prezintă o agregare a posturilor pe verticală, în concordanță cu funcțiile firmei, şi o agregare pe orizontală a posturilor, în concordanță cu tipologia produselor. Într-o astfel de structură, un angajat se raportează la cerințele a doi şefi: un şef pe orizontală şi unul pe verticală. Este o structură complexă a cărei eficiență depinde de profesionalismul managerilor şi de o cultură organizațională ce promovează calitatea.

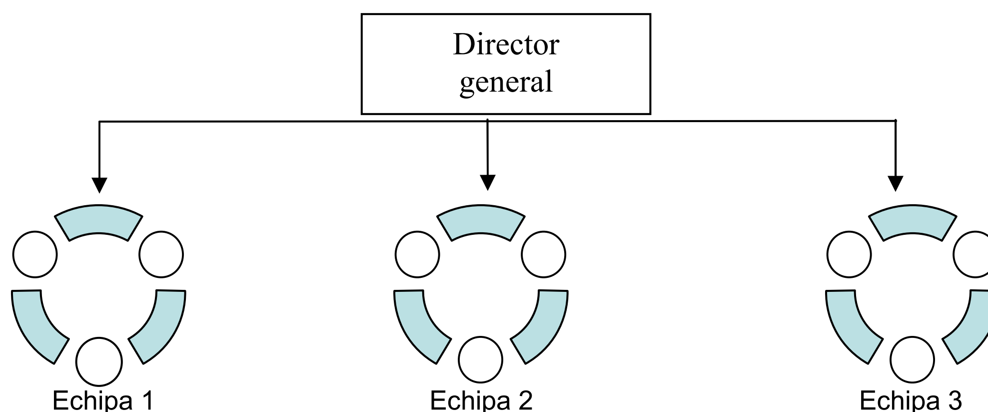


Modelul de structură matriceală

• ***Structura pe echipe*** este o creație managerială mai nouă, care se poate implementa în firmele cu un grad ridicat de descentralizare. Echipele se constituie astfel încât să poată realiza integral un anumit produs. De la diviziunea excesivă a muncii şi dezvoltării microspecializării pe operații şi mişcări, prin această organizare se trece la o integrare a sarcinilor. Într-o echipă, fiecare angajat trebuia să fie capabil de a realiza mai multe tipuri de operații, astfel ca, pe ansamblu, coechipierii să-şi poată integra munca în realizarea unui produs finit. Această structură a condus la o descentralizare avansată a producției şi a managementului, crescând prin aceasta flexibilitatea adaptării şi reducerea semnificativă a timpului de răspuns la schimbare. Structura aceasta a fost creată în Japonia, prin înființarea celulelor flexibile de producție, celule care sunt dotate cu tehnologii robotizate.

O variantă folosită tot mai mult în managementul descentralizat o constituie ***structurarea organizației pe centre de profit. Un centru de profit*** poate fi definit ca fiind o entitate managerială relativ autonomă, care permite măsurarea performanței economice, sub forma profitului obținut. Managerul unui centru de profit are putere decizională atât asupra alocării de resurse, cât

şi asupra organizării procesului de producție. La nivelul organizației trebuie să se definească însă un sistem de referință comun de evaluare a performanțelor financiare ale tuturor centrelor de profit, indiferent de conținutul proceselor de producție. Pentru a obține o eficiență cât mai bună, centrul de profit poate maximiza rezultatele corespunzătoare unui volum de resurse dat, sau poate minimiza resursele folosite pentru a produce o anumită cantitate de produse sau servicii. Un centru de profit se poate forma atunci când se poate stabili o corelație clară şi măsurabilă între intrări şi ieşiri, precum şi între venituri şi cheltuieli. Într-un management realmente descentralizat, centrul de profit trebuie să fie suficient de autonom pentru a-şi putea negocia procurarea resurselor interne şi externe.



Model de structură pe echipe

O altă variantă o constituie ***managementul pe proiect***. Este poate cea mai dinamică formă de structurare pe echipe, deoarece existența unei echipe depinde de durata de viață a proiectului.

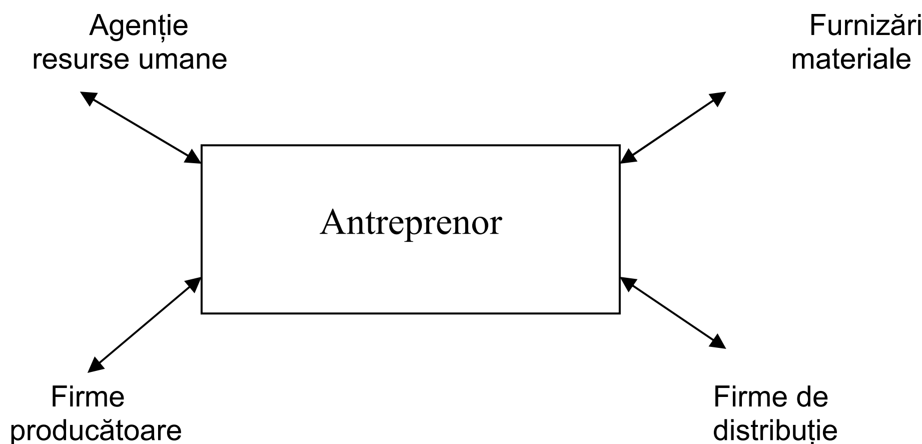
În sens generic, un proiect este un set de activități interconectate, care structurează metodic şi progresiv o realitate viitoare. Rezultatul final îl constituie un produs sau un serviciu unic.

Proiectul constituie un răspuns dat unei cereri existente pentru a satisface o necesitate umană socială, economică sau politică. El implică existența sau formularea unui obiectiv fizic sau conceptual şi o serie de acțiuni care se întreprind cu resurse umane, materiale şi financiare date.

Proiectele asamblează activități temporare, care în succesiunea lor determină durata de viață a proiectului. Managementul proiectelor implică coordonarea unei mulțimi de activități, oameni, resurse materiale şi financiare

pentru a realiza un anumit obiectiv. Succesul final depinde de trei elemente: managerul de proiect, echipa de proiect şi sistemul managementului de proiect.

• ***Structura neuronală*** este o creaţie mai nouă, generată de procesul de reinginerie şi de reevaluare a lanţului de valori. O serie de activităţi care nu contribuie în mod esenţial la dezvoltarea competenţelor fundamentale ale unei firme sunt scoase în afara ei şi integrate în una sau mai multe firme noi. Firma originară se va concentra acum pe elaborarea strategiilor şi integrarea produselor finale, pentru care are competenţe competitive. Firma părinte şi noile firme cooperează pentru realizarea produselor finale, generând un nou tip de structură organizatorică. De exemplu, marile firme de automobile au renunţat la ideea de a mai realiza singure toate piesele componente ale unui automobil. La fel, marile firme de calculatoare cooperează cu alte firme pentru realizarea unor componente. Cooperarea acestor firme depăşeşte modelul clasic secvenţial furnizor-consumator, prin suprapunerea în timp a mai multor activităţi şi printr-un anume grad de cooperare în realizarea produselor sau serviciilor.



Model de structură neuronală

Cooperarea în reţeaua neuronală se poate face şi într-o serie de firme specializate, care participă la realizarea unor produse complexe. Această cooperare depăşeşte prin dinamica şi anvergura ei funcţia comercială a firmelor, în sistemul clasic. De exemplu, în sistemul de producţie sincronizat sau JIT (Just-In-Time), firma producătoare cooperează cu furnizorii în sensul acordării accesului la o serie de informaţii care să le permită acestora

programarea la timp a livrărilor. În funcție de context, furnizorii sunt invitați să participe la unele faze de concepție sau producție tehnologică pentru a se înțelege mai bine şi a se putea optimiza cooperarea lor cu producătorii. Pentru a putea aplica acest nou sistem de lucru, firma Xerox a redus numărul furnizorilor de la 5000 la 300 şi a încheiat contracte cu aceştia, prin care se dădeau în avans o serie de informații privind necesarul de achiziții şi programarea livrării lor. Furnizorii devin practic parteneri de afaceri, iar cooperarea dintre firmele producătoare şi firmele furnizoare se înscrie într-o nouă strategie, pentru care structura de tip neuronal este cea mai adecvată.

4.2.3. Dinamica organizațională

Rațiunea de a fi a unei organizații este aceea de a crea valoare pentru societate, sub forma unor produse sau servicii pentru consumatori ori comunitate. Aceste produse/servicii sunt rezultatul unor procese care consumă în acest scop o serie de resurse materiale, energetice, financiare, informaționale şi umane. Pentru ca aceste procese să se poată realiza este nevoie de un proces complementar de management prin care să se creeze ordine funcțională şi structurală, respectiv să se reducă entropia inițială a organizației. Structura organizatorică este deci un rezultat al efortului de organizare, care trebuie să răspundă unor cerințe interne şi externe ale organizației. Cerințele interne sunt evidente, dar cele externe sunt mai greu de observat. Spre exemplu, cerințele legislative acționează direct, în funcție de specificul domeniului de activitate. Ele au o putere de influență mai mare în cazul instituțiilor publice, deoarece structura organizatorică a acestora se stabileşte prin lege, hotărâre de guvern sau ordin al ministrului. În cadrul firmelor există mai puține reglementări în acest sens, dar mediul extern influențează structura organizatorică a acestora în mod indirect, prin performanțele lor manageriale şi economice.

Structura organizatorică este o creație umană care s-a dezvoltat odată cu dezvoltarea firmelor şi instituțiilor publice. Ea nu constituie o soluție unică pentru managementul unei firme sau al unei instituții publice, deoarece, teoretic, se pot crea o infinitate de structuri organizatorice, dar din punct de vedere practic numai o parte dintre acestea satisfac cerințele de eficiență ale organizației.

4.2.3.1. Schimbarea şi adaptarea

Practic, structura organizatorică a unei firme (instituții) este rezultatul unui proces de dezvoltare continuă, care reflectă în esență dezvoltarea şi

maturizarea acesteia. Niciuna dintre marile firme de acum nu a avut actuala structură organizatorică de la începutul activității ei. Cu alte cuvinte, ***structura organizatorică este o soluție contextuală, proiectată să răspundă cel mai bine cerințelor mediului intern şi celui extern, la un anumit moment dat.*** Structura organizatorică ***este un mecanism dinamic, capabil de schimbare şi adaptare, în funcție de cerințe,*** dar trebuie făcută o precizare foarte importantă: schimbarea structurii organizatorice cu scopul adaptării ei la o serie de noi cerințe nu se face de la sine. Mai mult chiar, schimbarea nu se face datorită cerințelor, ci a modului în care sunt percepute şi înțelese aceste cerințe de către conducerea organizației.

Schimbarea se caracterizează prin trei dimensiuni principale: anvergura, intensitatea şi timpul necesar implementării.

- ***Anvergura,*** reprezintă un interes major, mai exact dacă impactul ei este local sau la nivelul întregii organizații. Printr-o inovație tehnologică se produce o schimbare, dar ea este locală şi afectează numai compartimentul care lucrează direct cu echipamentul respectiv. Dar, printr-o reproiectare a unei întregi linii tehnologice se produce o schimbare cu un impact mult mai larg, care se poate extinde la întreaga organizație, schimbare la care trebuie să participe toți angajații, indiferent de poziția lor în organigramă.

- ***Intensitatea,*** ca a doua dimensiune a schimbării, se referă în fapt la valoarea icrementului schimbării. De exemplu, o schimbare produsă în sistemul de îmbunătățire continuă a calității are în general un icrement mic, dar prin reiterarea lui de mai multe ori se poate obține un rezultat semnificativ. Pe de altă parte, reproiectarea completă a unei linii tehnologice constituie o schimbare cu icrement mare, de tip salt. În cazul schimbării continue cu paşi mici se obțin efecte relativ mici, dar rezistențele care se opun schimbării sunt mai mici şi uşor de depăşit. Totodată, riscurile asociate sunt mici şi uşor de controlat. În cazul unei schimbări de tip salt, cu un pas mare față de situația inițială, rezistențele sunt mari şi la fel sunt şi riscurile asociate promovării unor schimbări de tip salt.

- ***Timpul*** este a treia dimensiune a implementării unei schimbări. Evident, pentru schimbări icrementale mici şi cu aria locală de manifestare, timpul necesar de implementare este relativ mic. El creşte odată cu mărimea anvergurii schimbării şi cu creşterea intensității ei. Timpul de implementare depinde foarte mult şi de natura şi mărimea rezistențelor care se manifestă la producerea unei schimbări. Dacă o schimbare complexă se descompune în schimbări mai simple, iar acestea se implementează secvențial una câte una, timpul corespunzător implementării directe a schimbării complexe nu este acelaşi cu suma timpilor necesari implementării secvențiale a schimbărilor rezultate prin descompunerea schimbării complexe. Procesele de

implementare a schimbărilor nu sunt identice şi nu pot fi echivalente prin prisma rezultatelor finale. Aceasta nu înseamnă că, uneori, schimbările complexe nu pot fi descompuse în schimbări mai simple şi implementate secvenţial, dar trebuie să avem în vedere că, în esenţa lor, cele două procese de schimbare sunt diferite prin consecinţele posibile ale implementării lor.

Pentru a putea proiecta şi implementa cu succes o schimbare va trebui să ne gândim la componenta managerială a procesului, pe care tot mai mulţi autori o integrează în managementul schimbării. Acum, orice am face nu mai este destul. Ne-am obişnuit să facem acele schimbări pe care le putem implementa gradual, cu ajutorul unei planificări atente, cu realizarea unui consens larg şi cu un atent control al execuţiei. Acum noi trebuie nu numai să implementăm schimbarea, dar să şi o creăm cât mai repede.

4.2.3.2. Rezistenţa la schimbare

Este cunoscut faptul că, pe cât de naturală şi necesară este schimbarea, tot pe atât de naturală este rezistenţa la schimbare, care se manifestă sub forma ***inerţiei***. Dacă managementul schimbării reprezintă forţele active dintr-un proces, atunci managementul inerţiei reprezintă forţele reactive din procesul respecitv. Înţelegerea schimbării şi succesul managementului schimbării nu pot să se producă decât dacă există o înţelegere a inerţiei şi a eficienţei managementului inerţial într-un context dat.

La români, forţele de inerţie au fost dintotdeauna foarte puternice şi de multe ori mai eficiente decât forţele de schimbare. Aşa cum remarca H. Patapievici „voinţa poporului român este voinţa inerţiei". Este suficient să analizăm perioada de tranziţie de după 1989, în care ne zbatem fără viziunea clară a unei schimbări reale, pentru a constata cât de puternice au fost forţele inerţiale şi cât de eficient a fost managementul inerţial, în special prin funcţia lui de control.

Într-o perspectivă istorică mai largă, Emil Cioran concluziona în anul 2001: „Va trebui să vedem care este specificul naţional al României, care a ţinut-o o mie de ani în nemişcare, pentru a-l putea lichida împreună cu mândria ridicolă care ne ataşează de el". Din nefericire „specialiştii" în domeniul managementului s-au gândit mai puţin la această problemă, fapt pentru care, deşi există teorii despre schimbare, încă nu se înţelege bine cum funcţionează managementul inerţial.

Inerţia, în fizică, se defineşte ca fiind proprietatea corpurilor de a-şi păstra starea de repaus sau de mişcare rectilinie şi uniformă în care se află, atâta timp cât nu sunt supuse acţiunii unei forţe exterioare. Aşadar inerţia este o proprietate a corpurilor, deci se manifestă ca un rezultat al forţelor lor interne.

Atunci însă când intervin forțe externe, care reuşesc să imprime corpului o accelerație, el este scos din starea de repaus sau cea de mişcare uniformă. La această schimbare se opune forța de inerție, care este proporțională cu masa corpului.

Principiul inerției se poate aplica şi organizațiilor. Atâta vreme cât forțele din mediul extern nu se modifică sau nu apar forțe noi care să acționeze direct asupra unei organizații, ea îşi desfăşoară activitatea în mod normal, neperturbat. Managementul operațional acționează în această stare ca un management inerțial. Performanța managementului operațional devine performanță şi pentru managementul inerțial. Deoarece organizația se află într-un mediu extern staționar, managementul inerțial asigură condițiile necesare şi suficiente ca să-şi păstreze nealterate structura organizatorică şi funcțională, iar succesul să se reproducă la nesfârşit. De altfel se şi spune că, într-o astfel de stare lucrurile merg **în virtutea inerției**. Succesul organizației din trecut alimentează succesul ei din prezentul continuu.

Atunci însă când în mediul extern apar noi forțe care acționează asupra organizației sau raportul forțelor existente se modifică în defavoarea organizației, reacția ei la schimbarea externă produsă este de a-şi continua funcționalitatea inerțială. Chiar şi atunci când managementul strategic al organizației îşi propune implementarea unor strategii pentru adaptarea la noile condiții de mediu extern, inerția organizatorică şi funcțională acționează printr-o serie de forțe rezistive, care se opun procesului de schimbare. Având în vedere intangibilitatea lor, este foarte greu de identificat aceste forțe şi, mai ales, de evaluat magnitudinea lor pentru a le putea contracara.

Un exemplu clasic de management inerțial, în condițiile unui mediu extern competițional foarte dinamic îl constituie cel al firmei Schwinn Bicycle Company din S.U.A. Această companie de fabricat biciclete a fost înființată în anul 1895 de către inginerul german Ignaz Schwinn şi a reuşit, prin calitatea deosebită a produselor, să se dezvolte până la a domina categoric piața bicicletelor din S.U.A., astfel că, în anul 1960, una din patru biciclete vândute pe piața americană era o bicicletă Schwinn. Timp de câteva decenii, fiind cea mai bună de pe piață, compania nu a cheltuit bani pe cercetare şi dezvoltare şi nu a considerat necesară explorarea unor noi modele de biciclete, nefiind interesată în analiza dinamicii cerințelor de pe piață, neluând niciodată în serios competiția. Fiind pentru o lungă perioadă de timp cei mai buni, au ignorat pur şi simplu dinamica vieții, noile cerințe ale societății şi nu au depus niciun efort pentru a se adapta mediului extern concurențial. Conducerea firmei obişnuia să afirme cu emfază: „noi nu avem concurență. Noi suntem Schwinn", şi aceasta în condițiile în care tehnologia a evoluat imens, iar apariția unor noi materiale cu pripietăți superioare celor folosite de Schwinn au permis altor

companii cu management inteligent şi creator să producă pentru piața americană biciclete de o nouă concepție, cu caracteristici geometrice şi funcționale mult mai atrăgătoare. Rezultatul a fost că, pe la sfârşitul anilor 1980, compania Schwinn a început să se clatine. Vânzările au scăzut dramatic, de la un milion în anul 1987 la aproximativ jumătate în 1991. Procentul deținut pe piața americană a scăzut, de la 10% în anul 1983 la mai puțin de 4% în 1992. În perioada 1989-1992 compania a pierdut aproape 50 milioane de dolari. În această situație, Schwinn Bicycle Company a dat faliment în 1992.

Acest exemplu din experiența americană demonstrează consecințele falimentare ale practicării unui management inerțial, în condițiile unui mediu extern competițional foarte puternic. ***Atunci însă când mediul extern se caracterizează prin pseudo-competiția şi printr-un dirijism politic accentuat, falimentul s-ar putea să nu se producă local ci global, la scara întregii economii.***

Stabilitatea. Echilibrul stabil reprezintă unul dintre actorii cei mai puternici ai existenței umane. Am putea spune chiar că echilibrul stabil reprezintă regula, iar cel instabil excepția.

Odată constituită structura organizatorică şi funcțională a unei firme sau instituții publice şi odată depăşită tranziția de început, managementul organizațional devine un management inițial, care are ca obiectiv principal asigurarea stabilității funcționale, prin anihilarea tuturor perturbațiilor. Deşi complexitatea unei organizații nu se poate reduce la un model mecanic, relația dintre inerție şi stabilitate funcționează la fel, având la bază un ***model de gândire statică*** ce reprezintă o structură cognitivă cu ajutorul căreia putem aproxima realitatea în care trăim şi care este infinită în spațiul cunoaşterii. Cu cât modelul de gândire cu care operăm este mai puternic, cu atât putem să înțelegem mai bine realitatea din jurul nostru şi deci să luăm decizii adecvate. Dar cum managementul este în esența lui un proces decizional, performanța lui depinde în mod direct de capacitatea de aproximare a modelului de gândire folosit.

Modelele statice sunt cele mai simple modele de gândire pe care, uneori, le regăsim sub forma unor componente în structura unor modele mai complexe. Ele reflectă elementele invariante şi atemporale din jurul nostru. Privită prin prisma acestor modele lumea e statică aşa încât, modificările care se produc în jurul nostru sunt atât de slabe şi lente, încât ne obişnuim cu ele şi le considerăm normale.

Modelul static de gândire este atrăgător deoarece ne conferă sentimentul de stabilitate şi de dăinuire în timp a lucruilor pe care le facem sau în mijlocul cărora trăim. Ne conferă siguranță pentru ziua de mâine şi pentru

acele procese pe care le dorim sub control. Orice neconcordanță cu aşteptările acestui model ne provoacă stres.

Modele statice reflectă o gândire atemporală pentru un context dat, neschimbător şi etern. Datorită acestui fapt, modelele statice sunt adecvate pentru stări idealizate, simplificate la maximum şi de cele mai multe ori depărtate de viața reală. Ele implică uniformitate, pasivitate şi gradient nul pentru forțele generalizate ale schimbării.

Modele statice de gândire se manifestă prin crearea unui comportament pasiv, caracterizat prin formarea unor automatisme funcționale şi stări inerțiale puternice la orice încercare de schimbare. Se formează o mentalitate care devine invariant la schimbare, mai ales la schimbările profunde.

Într-o analiză psihologică a poporului român, devenită clasică, Drăghicescu arată: „…o a doua trăsătură mai puțin pronunțată şi mai caracteristică a istoriei noastre, şi care se răsfrânge foarte simțitor în natura sufletului nostru etnic este pasivitatea, rezistența defensivă, resemnată, pasivă, supusă, înfrântă, lipsa de energie ofensivă".

O caracteristică fundamentală a modelelor statice de gândire o constituie lipsa timpului, ca variabilă primară. Acest lucru este surpins de analiza aceluiaşi Drăghicescu: „Ceea ce se desprinde ca idee generală din toate acestea este că activitatea săteanului român, şi de altfel a românilor îndeobşte, prea este făcută şi dominată de considerațiunea momentului. Noi trăim prea numai pentru clipa de acum şi prea neglijăm sistematic, nu ținem socoteală de viitor".

Dar orice schimbare se face în timp. Pentru management acest lucru este foarte important deoarece, pentru a realiza o schimbare trebuie ca timpul să devină o variabilă fundamentală a modelului nostru de gândire. Dacă modelul static de gândire nu conține variabila timp, atunci cu ajutorul lui nu vom putea înțelege niciodată schimbarea, indiferent de natura ei. Mai mult chiar, gândind static vom dori stabilitatea şi atunci ne vom opune la orice schimbare. Gândirea statică devine astfel o forță rezistivă importantă în procesul de implementare a unei schimbări.

- ***Conservatorismul.*** Dacă în modelele statice de gândire timpul nu apare ca variabilă fundamentală, în modelele conservatoare de gândire timpul apare, doar cu sens de timp trecut, ceea ce înseamnă că prezentul şi viitorul au ca sistem referențial de timp trecutul. Conservatorii nu se opun integral schimbărilor, ci numai acelor schimbări care pun în pericol o serie de realizări tangibile şi intangibile din trecut. Pentru ei trecutul înseamnă experiență, succes şi de cele mai multe ori privilegii, ceea ce înseamnă că în această categorie intră mai des aceia care au putere, avere, status şi vor pur şi simplu să păstreze lucrurile aşa cum sunt.

Tocmai datorită faptului că au ce apăra, conservatorii constituie o forță foarte importantă în managementul inerțial, mai ales că argumentele pe care ei le pun în joc sunt de natură să demonstreze importanța succeselor din trecut. ***Conservatorismul se bazează pe o motivație solidă: succesele obținute în trecut, care se pot reproduce numai în condițiile păstrării aceloraşi metode şi structuri manageriale.*** De asemenea, privilegiile obținute trebuie păstrare, chiar dacă intervin anumite schimbări în viața organizației.

Este de necontestat faptul că orice schimbare trebuie să conserve anumite valori şi realizări din trecut, pentru a asigura continuitate şi funcționalitate cât mai bună în noile ipostaze produse de schimbare, dar acest aspect al conservării valorice nu trebuie să devină dominant, acționând ca o forță rezistivă extrem de puternică la orice schimbare. ***Analizând fenomenul inerțial la nivel de societate, Machiavelli remarca: „Şi să nu uităm că nu există nimic mai greu de întreprins, mai îndoielnic ca reuşită, şi nici mai primejdios de înfăptuit decât a te face promotorul unei orânduri noi. Deoarece acela care încearcă o acțiune de acest fel îi va avea drept duşmani pe toți aceia care erau favorizați de vechile orânduiri şi îi va lua drept apărători, prea puțin energici, doar pe aceia care ar urma să aibă foloase din orânduirile cele noi”.***

• ***Certitudinea.*** Evenimentele se produc atât în natură cât şi în societate în mod aleatoriu, cu anumite probabilități. Atunci când probabilitatea de realizare a unui anumit eveniment este egală cu unitatea, se spune că evenimentul respectiv este cert. Singurul lucru cert în viața noastră este moartea, în sensul că se va produce, dar momentul producerii ei rămâne incert. Deşi certitudinea constituie un caz limită al naturii incerte a evenimentelor, oamenii au nevoie de ea şi creează tot felul de mecanisme sociale pentru a o impune în viața de fiecare zi. Pentru aceasta, ei au inventat legislația şi tot felul de regulamente, standarde şi programe prin care transformă natura aleatoare a unor procese în funcționare deterministă.

Este important de subliniat faptul că intreaga dezvoltare a ştiinței şi tehnologiei a avut la bază o gândire deterministă, ceea ce înseamnă că, în aceleaşi condiții de mediu şi pentru aceiaşi parametri valorici, fenomenele se produc întotdeauna la fel. Modelele deterministe de gândire se construiesc în şcoală prin aproape întregul curriculum administrat elevilor şi studenților. Rigoarea matematicii şi a gramaticii, legile fizicii şi chimiei, existența până nu de mult a manualelor unice, toate au contribuit şi continuă să contribuie la formarea şi consolidarea modelelor deterministe de gândire şi de decizie. Trebuie recunoscut faptul că avem nevoie de gândire deterministă, altfel inginerii nu ar fi putut construi acest univers tehnologic în care trăim şi de care ne servim, iar sistemele sociale şi politice nu şi-ar fi putut organiza existența.

Managementul este prin natura lui determinist, în sensul că generează ordine structurală şi funcţională. O organizaţie nu înseamnă altceva decât o entitate care s-a individualizat în raport cu mediul extern printr-o anumită structură şi funcţionalitate. Ea încorporează astfel în existenţa ei un anumit determinism bazat pe o raţionalitate economică şi un management operaţional. Structura organizatorică a unei firme nu este altceva decât o determinare a poziţiilor decizionale şi executive, împreună cu relaţiile funcţionale dintre acestea şi a criteriilor de distribuire a puterii. Mai mult decât atât, în cazul instituţiilor publice, structura organizatorică de bază, sub forma unei organigrame, se stabileşte chiar prin actul oficial de înfiinţare al acesteia, şi rămâne fixată până la o eventuală modificare a actului constitutiv.

Certitudinea conferă evenimentelor proprietatea de predictibilitate şi, ca atare, o înlocuire a manifestării funcţiei managementului de control. Cum s-ar putea controla altfel imprevizibilul sau chiar necunoscutul? De aceea certitudinea constituie o componentă importantă a managementului inerţial şi deci o forţă rezistentă de temut în managementul schimbării.

Dar de ce se opun oamenii schimbării? Paton şi Mc Calman răspund: „Foarte simplu, deoarece le este teamă de necunoscut şi ei se simt mult mai confortabil cu ceea ce le este familiar. De asemenea, foarte frecvent succesul şi puterea îşi au rădăcinile în trecut şi prezent şi nu în viitor".

Dar viaţa este un complex dinamic de evenimente aleatoare care se produc cu anumite probabilităţi. Aceasta înseamnă că pentru fiecare eveniment există o anumită incertitudine privind producerea şi desfăşurarea lui. Dar incertitudinea implică şi un risc asociat. Educaţia noastră în şcoală s-a centrat pe o gândire deterministă, fapt pentru care suportăm foarte greu incertitudinea şi ne este frică de riscurile pe care aceasta le poate genera.

În aceste condiţii managementul inerţial devine singura variantă posibilă, deoarece managementul schimbărilor produce teamă, prin incapacitatea de a decide şi lucra în condiţii de incertitudine şi risc.

• ***Controlabilitatea.*** Funcţiile managementului, aşa cum au fost definite pentru prima dată de Fayol sunt: previziunea, organizarea, comanda, coordonarea şi controlul.

Pentru managementul inerţial, cea mai importantă este funcţia de control, deoarece prin ea se asigură menţinerea stării de inerţie.

Pentru managementul inerţial, regimul de funcţionare este mai important decât performanţa, deoarece privilegiile obţinute de către cei aflaţi la putere se pot conserva prin inerţie şi nu prin performanţă competiţională, care devine chiar riscantă, fapt pentru care într-un sistem managerial inerţial deciziile se iau prin invocarea tradiţiei şi nu a competiţiei sau performanţei.

În acest context, controlabilitatea devine una dintre cele mai importante proprietăți ale proceselor şi sistemelor în cauză. Cu alte cuvinte, managementul inerțial va dezvolta comportamente care sunt uşor de controlat şi care au la bază modele de gândire simple, cu rezultate predictibile. În această categorie se integrează modelele de gândire statice care generează stabilitate, modelele de gândire deterministe care generează siguranță sau certitudine şi modele de gândire liniare care generează predictibilitate.

Schimbarea este în general un proces neliniar, cu rezultate mai puțin predictibile. De aceea managementul inerțial nu poate, practic, controla un proces de schimbare folosind modelul liniar de gândire.

• ***Mediocritatea.*** Dacă proprietățile sus-amintite caracterizează managementul inerțial prin structura, natura, producerea şi evoluția evenimentelor şi proceselor, mediocritatea ***reflectă o capacitate intelectuală limitată de înțelegere a realității în care trăim.*** Într-o distribuție aleatoare a diferitelor capacități intelectuale ce formează managementul dintr-o organizație, mediocritatea se centrează pe zona de mijloc a spectrului respectiv, eliminând valorile. Prin eliminarea valorilor, mediocritatea devine o forță importantă a managementului inerțial şi totodată un beneficiar important al acestuia. Puterea mediocrității derivă şi din consecințele aplicării legii atracției simetrice: într-un sistem managerial, mediocritatea atrage mediocritatea şi respinge valorile.

Mediocritatea este un proces regenerabil şi de aici decurge dificultatea reducerii zonei ei de influență în managementul românesc, care poate fi revigorat doar prin competiție.

CAPITOLUL V

MANAGEMENT, CONTROL ŞI MEDIUL DE CONTROL

Managementul este o activitate umană care s-a născut în practica socială şi economică din cele mai vechi timpuri, chiar dacă nu a fost identificat de la începuturi sub acest nume. El a existat şi s-a perfecționat continuu, cunoştințele acumulate fiind preluate din generație în generație prin transferul direct de experiență. Este interesant să amintim faptul că unii specialişti în domeniu consideră că primele cărți în care au fost abordate probleme de management au fost Biblia şi Coranul, care abordează managementul sub o formă implicită, de pilde şi învățăminte. Abordări, de asemenea, interesante găsim şi într-o serie de cărți dedicate artei războiului sau artelor marțiale.

Primele studii teoretice şi experimentale din perioada modernă au fost întreprinse de Frederick Winslow Taylor şi publicate în anul 1911 în celebra sa carte "The principles of scientific management" (Principiile managementului ştiințific), care a generat o adevărată şcoală de management ca răspuns necesar la dezvoltarea explozivă a muncii industriale. În Europa, Henri Fayol publica în 1916 lucrarea „Administration industrielle et generale" (Administrație industrială şi generală), care fundamenta funcționalitatea managementului prin ***prevedere, organizare, comandă, coordonare şi control***.

Au trecut de atunci aproape 100 de ani, timp în care managementul s-a dezvoltat în ritm accelerat, ca un răspuns posibil şi necesar la problema complexității muncii şi dinamicii organizaționale.

În România, pentru cei cu preocupări în domeniu, fascinanta lume a managementului l-i s-a deschis după 1990, când au început să înțeleagă că succesul unei companii sau instituții publice nu este un lucru întâmplător, ci rodul unui proces gândit, elaborat şi implementat de către manageri. Cu alte cuvinte, diferența dintre succesul şi insuccesul unei companii este dată de viziunea, inteligența, creativitatea, experiența şi talentul managerilor. Cine sunt aceştia şi de ce managementul a devenit, în timp, atât de important? Sunt întrebări la care vom încerca să răspundem în continuare.

5.1. Procesul de management şi managerii

5.1.1. Procesul de management

Ansamblul tuturor activităților dintr-o organizație poate fi structurat în două componente: ***procesul de execuție*** şi ***procesul de management***.

Procesul de execuție este centrat pe realizarea produselor materiale şi imateriale printr-o serie de tehnologii sau activități specifice, prin care organizația creează valoare pentru societate, îndeplinindu-şi astfel misiunea pentru care a fost creată.

Procesul de management se caracterizează prin faptul că este centrat pe procesul de execuție şi pe procesele de interacțiune dintre organizație şi mediul înconjurător. Rolul acestui proces este asigurarea echilibrului dinamic al proceselor de producție şi asigurarea supraviețuirii economice a organizației respective. Totodată, procesul de management asigură viața unei organizații şi succesul ei într-un mediu extern concurențial, realizându-se efectiv printr-o serie de funcții, definite şi analizate, aşa cum am menționat, pentru prima dată de Fayol: ***prevedere, organizare, comandă, coordonare şi control***.

Existența unor nuanțări în literatura de specialitate în ce priveşte denumirea sau numărul unor asemenea funcții, nu afectează esența acestora care reflectă ***integritatea*** şi ***coerența*** procesului de management.

Prin exercitarea acestor funcții, managementul contribuie la realizarea tuturor activităților dintr-o organizație.

În literatura de specialitate sunt multe definiții date procesului de management care, deşi diferite prin exprimare şi perspectivă, au în esență acelaşi conținut. Una dintre acestea este dată de Mihuț: ***procesul de management dintr-o organizație este o înlănțuire de eforturi bine gândite şi acțiune, prin care managerii realizează diagnoza, planificarea şi decizia, organizarea, coordonarea şi controlul procesului de transformare succesivă a resurselor informaționale, financiare şi materiale, în scopul atingerii obiectivului strategic al organizației.***

Organizația nu trebuie tratată însă în mod singular; ea se află împreună cu alte organizații într-un mediu puternic concurențial, forțele generalizate ale acestui mediu extern acționând asupra ei continuu. Pentru a supraviețui, câmpul de forțe existent în interiorul organizației trebuie să fie suficient de puternic pentru a rezista presiunii exercitate la interfața ei cu mediul extern. De aceea, în sensul cel mai generic, am putea defini managementul ca fiind ***procesul prin care se integrează resursele şi se dezvoltă capacitățile unei organizații pentru realizarea misiunii ei, în condițiile realizării unui echilibru dinamic între câmpul intern de forțe şi cel extern.***

5.1.2. Managerii

Cei care realizează efectiv procesul de management sunt managerii ca persoane învestite cu autoritate şi responsabilitate în luarea deciziilor şi în realizarea funcţiilor sus-amintite într-un continuu operaţional. Managerii îşi îndeplinesc sarcinile specifice prin activităţi decizionale, de comunicare şi de motivare sau influenţare.

Din multitudinea de definiţii, o definiţie operaţională a managementului ar putea fi: „managerul este persoana care exercită funcţiile managementului în virtutea obiectivelor, sarcinilor, competenţelor şi responsabilităţilor specifice funcţiei pe care o ocupă" (Zorleţean, Burduş şi Căprărescu).

Procesul managerial, în ansamblul lui, nu este însă uniform şi nici reversibil în timp, ceea ce conduce la o grupare a managerilor în trei categorii:

– ***Manageri de nivel superior***, care activează în zona superioară a ierarhiei manageriale, îndeplinind funcţii de preşedinte, director general, CEO (Chief Executive Officer), vicepreşedinte sau alte funcţii echivalente, având ca subordonaţi alţi manageri din zona mediană a procesului de management. Ei au o înţelegere de ansamblu a organizaţiei şi rezolvă acele probleme care sunt esenţiale pentru existenţa, performanţa şi viitorul organizaţiei. De aceea, pentru acest nivel managerial este definitorie capacitatea de a gândi pe termen lung şi de a lua decizii strategice.

– ***Manageri de nivel mediu***, care activează în zona de mijloc a piramidei ierarhice, îndeplinind funcţii de directori de divizii, departamente sau alte structuri organizatorice şi funcţionale echivalente. Ei se află în zona dintre gândire şi acţiune, dintre elaborarea conceptuală a deciziilor şi implementarea lor. Rolul lor este de a transpune în practică deciziile strategice şi de a găsi soluţii pentru interpretarea conceptelor mai vagi, elaborate în zona ierarhică superioară. Pentru rolul lor este importantă capacitatea de dezvoltare a relaţiilor umane şi asigurarea condiţiilor de socializare din organizaţie, respectiv a condiţiilor care să stimuleze conversia tacit-tacit a cunoştinţelor. Ei au ca subordonaţi alţi manageri din zona inferioară a procesului de management.

– ***Manageri de nivel inferior*** sau de primă linie, care se află la baza piramidei ierarhice manageriale şi intră direct în contact cu procesul de execuţie. Pentru ei este foarte important să cunoască deopotrivă procesele de producţie (execuţie) specifice organizaţiei şi modalităţile cele mai eficiente de implementare a deciziilor manageriale elaborate la nivelul imediat superior. Ei pot avea funcţii de şefi de serviciu, de birou sau şefi de echipă şi nu mai au ca subordonaţi alţi manageri, ci numai personal de execuţie.

Cu cât procesul managerial se structurează mai mult în sus, piramida ierarhică va cuprinde mai multe nivele manageriale, fapt ce conduce la creşterea numărului de manageri şi la complicarea structurilor de decizie. Cu cât creşte complexitatea acestor structuri, cu atât creşte şi timpul necesar de luare a deciziilor şi rigiditatea relațiilor ierarhice.

Dinamica afacerilor şi organizațiilor din ultimele decenii impune responsabilități noi asupra managerilor, care nu se mai pot rezuma doar la asigurarea condițiilor de eficiență pentru realizarea procesului tehnologic, prin organigrame şi planuri, prin noi regulamente de ordine interioară sau noi metode de motivare a angajaților. Altfel spus, managerii nu trebuie să-şi mai concentreze atenția exclusiv pe ceea ce se întâmplă în interiorul organizației, ci trebuie să înceapă să privească şi în afara ei, gândind organizația ca pe un organism viu, capabil de adaptare la frecventele schimbări ale mediului ambiant, construind mecanisme şi procese noi prin care aceasta devine flexibilă şi proactivă la schimbare.

În acest context, credem că nu este lipsit de interes să amintim că apariția şi dezvoltarea afacerilor pe internet au creat un nou tip de organizații – ***org.com.*** – care au creat, la rândul lor, un nou tip de management: ***managementul virtual***. Putem vorbi astfel de ***e-manageri*** şi de un alt fel de a vedea lucrurile şi de a acționa. E-managerii sunt foarte buni cunoscători şi utilizatori ai tehnologiilor informatice şi au înlocuit relațiile directe de comunicare cu alți manageri/angajați cu relații indirecte, prin intermediul tehnologiilor informatice (rețele de calculatoare, internet, intranet, extranet, videoconferințe sau videoşedințe prin satelit). Pentru ei, spațiul fizic este înlocuit cu un spațiu virtual, iar evenimentele se desfăşoară atât în timp fizic cât şi în timp virtual. Pentru ei a crescut în special viteza de reacție, dar a crescut şi incertitudinea în luarea deciziilor. Aşa cum sublinia Bill Gates în best-sellerul său „Busines @ the speed of thought", procesul de globalizare, dezvoltarea fără precedent a telecomunicațiilor prin satelit şi a internetului au condus la derularea afacerilor cu viteze incredibile, concurând viteza gândului.

5.1.3. Managementul între ştiință şi artă

5.1.3.1. Ştiința ca sistem de referință

Conform DEX, ***ştiința*** înseamnă ***un ansamblu de sisteme de cunoştințe despre natură, societate şi gândire***. Ştiința presupune deci existența unui sistem de cunoştințe şi teorii cu ajutorul cărora pot fi explicate fenomenele dintr-un anumit domeniu al realității înconjurătoare. Paradoxul cunoaşterii constă în încercarea noastră de a reprezenta infinitatea universului în care trăim, printr-un sistem finit de cunoştințe.

Procesul cognitiv nu este decât o aproximare a câmpurilor informaționale existente în jurul nostru, cu elemente cognitive structurate în ***modele de gândire*** cu ajutorul cărora înțelegem şi explicăm fenomenele şi procesele ce se desfăşoară în univers, în care cunoscutul reprezintă doar o mică parte din imensul necunoscut. Cu cât modelul de gândire este mai simplist, cu atât înțelegerea rezultată va fi mai simplă şi mai departe de adevăr. Cu cât modelul de gândire este mai evoluat, cu atât procesarea informațiilor şi cunoştințelor produce o înțelegere mai profundă şi mai adecvată a lumii înconjurătoare, ceea ce înseamnă că între evenimentele care se produc să se descopere anumite legități cauză-efect, care să asigure o anumită invariantă în desfăşurarea lor. De exemplu, dacă sunt puse în contact două corpuri solide aflate la temperaturi diferite, atunci se produce un transfer de căldură de la corpul care are o temperatură mai mare la cel care are o temperatură mai mică. Acest proces termic se produce la fel în Europa, în America sau în Asia. El s-a produs pe vremea lui Alexandru Macedon la fel ca şi pe vremea lui Napoleon Bonaparte, fiindcă are la bază o lege a termodinamicii şi se constituie într-un invariant în raport cu schimbările istorice ce se produc în societate sau cu sistemul valoric al diferitelor culturi şi popoare.

Este însă greu de închipuit că transferul decizional între două persoane aflate pe niveluri ierarhice diferite decurge la fel în Europa, în America sau în Asia. Cu atât mai greu este să identificăm un invariant în acest transfer atunci când ne gândim la epoci istorice aflate la distanțe de secole şi să evaluăm cantitativ acest transfer pe baza unei legi. Ori acest proces decizional este un proces managerial. Să ne imaginăm un proces decizional care se produce într-un grup. Dacă grupul respectiv este de natură militară, decizia se ia în mod autocratic de către cel învestit cu poziția ierarhică cea mai înaltă. Dacă grupul este parlamentar, decizia se va lua prin vot democratic. Dacă grupul este format din angajații unei companii japoneze, decizia se va lua prin consens. Acest exemplu demonstrează cât de greu este de a descoperi şi formula o lege care să caracterizeze un astfel de proces decizional şi care să conducă la realizarea unor invarianți decizionali, care să nu depindă de contextul managerial, economic, politic, cultural sau istoric considerat.

Oricât ar fi de curios, oamenii nu gândesc la fel, fapt ce determină şi atitudini diferite în abordarea şi rezolvarea problemelor. Oamenii gândesc cu ajutorul unor modele, care s-au format în timp ca rezultat al educației primite în familie, al instituirii şcolare, al propriilor eforturi de descriere a necunoscutului, precum şi cel al unor modele sociale, culturale, politice şi economice existente într-o anumită zonă geografică, într-o perioadă de timp dată. Cineva care a copilărit şi s-a format la poalele Făgăraşului va privi lumea şi va avea o altă înțelegere a lucrurilor decât cineva care s-a născut şi a crescut în Bucureşti.

Asta nemaivorbind de diferențele care există între cei din Europa şi cei din America sau Asia. Diferențele culturale pot fi atât de mari, încât consecințele atitudinale să conducă la gafe comportamentale.

Modele de gândire diferă şi în funcție de domeniul de activitate. Într-un fel gândesc matematicienii şi în alt fel gândesc economiştii sau inginerii, deşi cunoştințele de matematică sunt necesare atât economiştilor cât şi inginerilor. În raport cu raționamentul matematic, cu analiza economică sau cu creația inginerească, managementul este domeniul de activitate care se caracterizează în special prin preponderența proceselor decizionale. De aceea, înțelegerea formării şi funcționării modelelor de gândire constituie un capitol important în pregătirea managerilor.

Procesul de cunoaştere a universului în care trăim este un proces de aproximare cognitivă. Cu cât aproximarea este mai bună, cu atât putem cunoaşte mai bine şi mai profund. Un model de gândire reprezintă deci un model de aproximare cognitivă a realității. Structura lui este formată dintr-o ***bază de cunoştințe, un set de reguli de inferență şi un sistem valoric de referință.***

Baza de cunoştințe se formează şi se adaptează în mod continuu şi reprezintă bogăția datelor, informațiilor şi a cunoştințelor agregate sub forma unor structuri cognitive. Cu cât baza de cunoştințe este mai bogată, cu atât performanțele modelului de gândire sunt mai mari. Se poate face o analogie simplă cu bogăția de cuvinte şi de expresii pe care cineva le-a învățat într-o limbă străină. Cu cât numărul acestora este mai mare, cu atât competența lingvistică este mai bună.

Informațiile sunt date purtătoare de semnificații şi se obțin prin procesarea acestora. ***Cunoştințele*** sunt informații procesate în scopul înțelegerii evenimentelor care se produc în mediul nostru înconjurător. Întreaga noastră existență biologică şi socială depinde în esența ei de cunoaşterea mediului natural, social, politic, economic, ştiințific şi tehnologic în care trăim.

„Cunoştințele reprezintă o combinație ciudată între conştient şi subconştient, între rațional şi irațional, între experiența directă de viață şi de cunoaştere şi, respectiv, experiența mediată în procesul învățării (Wilson, 1996)". Copilul care a atins un obiect fierbinte cu mâna s-a fript şi a învățat printr-o experiență directă care este pericolul asociat obiectelor fierbinți. El nu are încă nici o explicație pentru acest lucru, dar a învățat să se ferească pe viitor de atingerea obiectelor fierbinți. Mai târziu, când va învăța despre termodinamică şi transferul de căldură va înțelege în mod rațional pericolul atingerii obiectivelor fierbinți şi se va feri de acestea.

Cunoştințele obținute printr-o experiență directă şi care nu au fost explicate încă la nivel rațional formează ***cunoştințele tacite***. Celelalte

cunoştinţe se numesc ***explicite*** şi constituie suportul de bază al proceselor de învăţare. Existenţa cunoştinţelor tacite şi generarea lor într-o stare latentă, inversată în subconştientul nostru, i-a determinat pe specialişti să reconsidere cunoştinţele umane prin acceptarea faptului că ***noi putem cunoaşte mai mult decât putem exprima,*** fapt care pare destul de evident, dar care nu este uşor de explicat. Spre deosebire de alte domenii de activitate, pentru management, cunoştinţele tacite au un rol foarte important în luarea deciziilor, mai ales în condiţii de stres.

Pentru înţelegerea acestei dimensiuni tacite a cunoştinţelor se poate face o analogie cu dimensiunea potenţială a energiei. Fiecare corp de pe Pământ are o anumită energie potenţială intrinsecă lui, ca urmare a gravitaţiei. Pe măsură ce ridicăm un corp la o înălţime tot mai mare, energia lui potenţială creşte. Dacă îi dăm drumul acestui corp să cadă, atunci o parte a energiei lui potenţiale se transformă în energie cinetică. Energia potenţială este într-un fel o energie ascunsă, pe care nu o putem simţi şi nici măsura în mod direct. O putem însă evalua pe baza unui model de cunoaştere ştiinţifică şi folosi ca atare. Deşi spaţiul virtual al cunoştinţelor este mult mai complex decât spaţiul fizic real al obiectelor din jurul nostru, se poate face o analogie între această energie potenţială intrinsecă a unui corp şi dimensiunea tacită a cunoştinţelor.

Fiecare dintre noi am învăţat o serie de lucruri prin experienţă directă sau ne-am dezvoltat o serie de abilităţi care ne ajută să luăm decizii mai bine şi să fim mai eficienţi în ceea ce facem. Aceste cunoştinţe pe care noi le-am generat în universul propriu, dar pe care nu le-am structurat într-o formă pe care să o putem comunica, constituie ***cunoştinţele tacite***. Dimensiunea lor variază de la o persoană la alta, deoarece şi experienţa individuală variază, la fel şi capacitatea fiecărui individ de a putea procesa această experienţă, în funcţie de vârstă şi o serie de parametrii educaţionali şi culturali proprii şi sociali.

Experienţa ne demonstrează că un doctor bun ajunge la diagnostic integrând cunoştinţele dobândite în mod sistematic în anii de pregătire universitară, cu cunoştinţele obţinute printr-o experienţă directă în practica medicală din clinică. La acestea se pot adăuga şi rezultatele obţinute în urma analizelor medicale. Cu greu ar putea cineva face o demarcaţie mai clară şi categorică între cunoştinţele tacite şi zona cunoştinţelor explicite.

Cunoştinţele tacite sunt rezultatul unor experienţe direct trăite de fiecare dintre noi, într-un mod specific, procesate în mod subconştient şi integrate în experienţa noastră de viaţă. Aceste cunoştinţe au un rol foarte important în formarea comportamentului nostru, iar la nivel organizaţional în formarea culturii organizaţionale. De aceea managementul cunoştinţelor trebuie să fie conştient de existenţa dimensiunii tacite a cunoştinţelor şi de

capacitatea organizațională de valorificare cât mai adecvată a ei, prin stimularea proceselor de conversie a cunoştinţelor din domeniul tacit individual în domeniul tacit organizațional sau în domeniul explicit la nivel individual şi organizațional. Cultura şi cunoaşterea într-o organizație nu se realizează în mod automat printr-o însumare a cunoştinţelor membrilor ei, ci printr-un proces de integrare atât a exprimabilului cât şi a nonexprimabilului.

Regulile de inferență definesc procesul de valorificare a cunoştinţelor, în concordanță cu un sistem valoric de referință. Să considerăm ca exemplu procesul de aşezare a unor soldați în linie dreaptă, în ordinea crescătoare a înălțimii lor. Regula de inferență folosită în acest caz este comparația: A > < B. Dacă A > B, atunci B se aşează în dreapta lui A, cum priveşti spre formația soldaților. Se continuă cu aplicarea acestei reguli de inferență până când toți cei din formație s-au aranjat după înălțimea lor.

Performanțele modelului de gândire depind de varietatea, numărul cât mai mare şi puterea operațională a acestor reguli. Chiar dacă baza de cunoştinţe este bine dezvoltată, folosirea unei reguli simple de procesare a ei va conduce la rezultate modeste. Situația este oarecum similară cu cea în care se află o persoană care cunoaşte suficient de multe cuvinte dintr-o limbă străină, dar are cunoştinţe insuficiente de gramatică. Rezultatul exprimării acestei persoane în limba străină respectivă este mediocru.

Puterea operațională a managerilor depinde de complexitatea şi puterea funcțiilor şi, respectiv, a ecuațiilor matematice care stau la baza regulilor de inferență. De exemplu, folosirea unei funcții neliniare are o putere operațională mult mai mare decât folosirea unei funcții liniare, aşa cum operația de înmulțire este mult mai puternică decât operația de adunare. Cu o linie curbă se poate aproxima mult mai bine conturul unui obiect decât cu o linie formată din segmente de dreaptă.

Sistemul valoric de referință este format dintr-un set de valori morale, religioase, economice, juridice, estetice etc., pe care o persoană le consideră ca fiind de referință în luarea deciziilor. Pentru aceeaşi bază de cunoştinţe şi aceleaşi reguli de inferență, două persoane pot avea soluții şi atitudini diferite. De exemplu, o persoană poate deveni vegetariană dacă în sistemul valoric de referință se induce ideea că sacrificarea animalelor este incompatibilă cu celelalte valori etice şi religioase existente deja în sistemul de referință.

Cercetările de management au demonstrat că ***sistemul valoric de referință are un rol fundamental în luarea deciziilor şi deci în realizarea performanței sau nonperformanței.*** Valori fundamentale cum sunt munca, cinstea, disciplina, responsabilitatea şi generozitatea au contribuit în mod decisiv la performanțele manageriale şi economice ale Japoniei, după cel de al doilea război mondial. Din nefericire, nu acelaşi lucru se poate spune şi despre

România, în actuala perioadă de tranziție. Sistemul nostru de referință conține mai mult valori negative decât pozitive, fapt pentru care în loc de performanță s-a ajuns la nonperformanță. Am putea spune chiar că de multe ori a fost vorba nu de management, ci de antimanagement, mai ales în sectorul de stat.

În matematică 2 + 2 = 4, în orice țară din lume. Matematica nu-şi fundamentează axiomele şi teoremele pe anumite valori culturale sau tradiții istorice. În fizică, legile lui Newton se formulează şi acționează la fel în orice țară şi orice cultură. Câmpul gravitațional se manifestă în România la fel ca şi în Japonia sau Argentina. Poate de aceea ideea de ştiință se focalizează pe descoperirea unor legi cauzale, care să reflecte o serie de invarianți funcționali din natură. Spre deosebire de ştiințele exacte, ştiințele sociale reflectă o serie de invarianți relativi care depind de un anumit context social, politic şi economic, determinat din punct de vedere istoric şi geografic. Managementul ca ştiință depinde de modelele de gândire dezvoltate în cadrul anumitor sisteme educaționale, în special, prin sistemul valorilor culturale fundamentale. De aceea, dacă nu putem vorbi distinct de o matematică românească şi de o matematică japoneză, în schimb putem vorbi de un management românesc şi un management japonez. Diferența dintre ele este dată de sistemul valorilor culturale, sistem de referință în modelele de gândire manageriale.

Cu ajutorul modelelor de gândire înțelegem şi explicăm fenomenele şi procesele care se desfăşoară în acest univers în care trăim şi în care cunoscutul reprezintă doar o mică parte dintr-un imens necunoscut. Cu cât modelul de gândire e mai simplist, cu atât înțelegerea rezultată va fi mai simplă şi mai departe de adevăr. Cu cât modelul de gândire este mai evoluat, cu atât procesarea informațiilor şi cunoştințelor produc o înțelegere mai profundă şi mai adecvată lumii înconjurătoare. Cu alte cuvinte o vedem mai bine. Nu întâmplător, în literatura de specialitate, modelele de gândire se mai numesc şi ***lentile cognitive***, pentru că într-un anumit fel privim lumea prin ele.

Interesant este faptul că, în ciuda numeroaselor publicații în literatura de specialitate, manualele sau tratatele de management nu prezintă legi cauzale, aşa cum suntem obişnuiți cu legile din fizică sau chimie. Unii autori se încumetă să prezinte o serie de principii, care au însă caracterul unor excese semantice şi nu principii viabile similare celor din termodinamică, de exemplu.

Este suficient să privim în jurul nostru şi să analizăm „managementul mioritic” din regiile autonome create în aceşti ani ai tranziției. Este un nonsens să vorbim despre ***principiul managementului participativ***, despre ***principiul transparenței*** sau despre ***principiul eficienței***, ca fiind principii care guvernează ființarea şi funcționarea acestor organizații.

Cu toate acestea, managementul este considerat ca fiind ştiință, mai exact o ***ştiință integratoare***, în continuă formare, care are un domeniu specific

bine conturat de cercetare şi o serie de legităţi aflate însă într-o stare insuficient formalizată. Ar fi o greşeală fundamentală să reducem managementul la statutul de ştiinţă economică, cum se mai întâmplă din păcate la unii autori. Managementul integrează elemente de natură economică, dar nu se identifică cu acestea, după cum nu se identifică cu psihologia, sociologia, ingineria sau matematica, din care a preluat şi a integrat numeroase cunoştinţe.

Managementul se prezintă astăzi ca un sistem de cunoştinţe şi teorii, suficient de bine structurate, pentru a permite conservarea valorilor fundamentale şi transmiterea lor prin ***învăţare explicită,*** celor care vor să se pregătească pentru a fi manageri. Multe din aceste teorii reuşesc să explice şi să anticipeze numeroase aspecte ale procesului managerial dintr-o organizaţie. Dar toate acestea sunt relative sau contextuale, în sensul că au o anumită dinamică istorică şi o anumită dinamică culturală. Valorile manageriale româneşti nu se identifică cu valorile manageriale americane sau cu cele japoneze. Dar ele au în esenţa lor legităţi comune.

Managementul ca ştiinţă are menirea de a integra cele mai valoroase rezultate ale cercetărilor de ştiinţe convergente, care au ca obiect de cercetare procesele şi relaţiile de management dintr-o organizaţie, precum şi realizarea echilibrului dinamic între câmpul de forţe interne şi câmpul forţelor externe organizaţiei, pentru ca organizaţia să-şi poată realiza misiunea pentru care a fost creată.

Managementul ca ştiinţă nu porneşte de la zero în construcţia sa cognitivă, ci preia tot ce e pozitiv de la ***managementul ca artă***. Din această armonie rezultă inevitabil ***managementul ştiinţific modern***, care operează cu noile categorii de resurse practic inepuizabile: informaţia, cunoaşterea, creativitatea. Managementul ştiinţific modern, prin complexitatea problematicii pe care este chemat să o abordeze, întruneşte toate însuşirile celei mai consistente „ştiinţe a acţiunii umane”.

În prezent, complexitatea şi diversitatea impresionantă a acţiunii conferă managementului statutul de ştiinţă *multi* şi *interdisciplinară*. Acesta este şi motivul esenţial care justifică pretenţia executanţilor ca managementul ştiinţific să caute, să găsească soluţii viabile pentru orice problemă cu care se confruntă.

5.1.3.2. Arta ca sistem de referinţă

Managementul ca ***artă*** are menirea de a integra cele mai valoroase rezultate ale practicii manageriale care se află în zona intuitivului, a experienţei şi cunoştinţelor tacite şi de a le transmite prin modalităţi specifice artei.

Realitatea care ne înconjoară este deopotrivă raţională şi iraţională, explicabilă şi inexplicabilă, deschisă spre cunoaşterea sau închisă. De aceea, tendinţa de a folosi numai modele ştiinţifice (raţionale şi cantitative) de cunoaştere a realităţii constituie o abordare insuficientă şi limitativă pentru management. Aşa cum observa Le Saget, o bună cunoscătoare a managementului intuiţii: „Fiecare zi ne-o dovedeşte şi mai mult: realul nu este raţional. Cu cât te sprijini mai mult pe cifre pentru a gestiona o afacere, crezând că poţi lăsa lumea emoţională şi intuitivă în afara organizaţiei, cu atât acorzi o mai mare încredere modelelor ce te îndepărtează de realitate. Managerul actual trebuie să fie capabil de a avea o percepţie vastă şi nuanţată despre lume. El trebuie, de asemenea, să fie în măsură nu numai să gestioneze tensiunile între persoane şi tulburenţele afective ale unui grup, ci şi – mai ales – să formeze în timp o soliditate emoţională la colaboratorii săi şi în cadrul echipelor".

Unii autori consideră că managementul a devenit o artă atunci când au existat premisele unor talente autentice, care să poată intui obiectivele prioritare ale grupurilor sau organizaţiilor pe care le conduceau, să dezvolte cele mai credibile şi mai inovative strategii de realizare a acestor obiective şi care să poată implementa cu succes strategiile elaborate. La începutul desfăşurării unor activităţi organizate, managementul s-a realizat pe baze empirice după experienţa şi talentul liderului. Mai târziu, prin creşterea complexităţii activităţilor desfăşurate, se produc modificări nu numai în structura proceselor de execuţie, ci şi de management, prin folosirea unor metode şi tehnici care s-au dovedit eficace în activitatea practică de conducere. Deci, ***managementul poate fi considerat ca fiind cea mai veche artă, întrucât reclama din partea conducătorului talentul de a fixa obiective, a organiza şi coordona eforturile individuale în vederea realizării obiectivelor.***

5.1.3.3. Ştiinţa şi arta ca sistem de referinţă integrat

Aşadar managementul ca ştiinţă şi, respectiv, ca artă coexistă, atât la nivelul unei organizaţii, cât şi la nivelul unui manager. Proporţiile în care aceste câmpuri se integrează, diferă de la o organizaţie la alta sau de la o persoană la alta, în funcţie de sistemul valorilor culturale şi istorice ale poporului în care fiinţează organizaţia, de pregătirea profesională a managerilor, de experienţa lor şi de setul de valori specifice organizaţiei respective.

Managementul este un proces preponderent decizional. Luarea deciziilor are la bază atât modele raţionale, ştiinţifice şi asistate de calculator, cât şi modele constituite pe baza unor experienţe personale sau a unor caracteristici de personalitate, ca în cazul liderilor. Atunci când procesul

decizional se caracterizează prin existența unor date, informații şi cunoştințe suficiente care reduc incertitudinea la un nivel nesemnificativ, deciziile se pot lua folosind modelele ştiințifice învățate şi poate chiar testate, deja. Riscul luării unor decizii greşite este minim în acest caz.

Atunci când datele, informațiile şi cunoştințele sunt insuficiente sau lipsesc la momentul respectiv, necunoscutul contextual depăşeşte cu mult cunoscutul, iar gradul de incertitudine este foarte mare. Riscul unor decizii greşite este şi el foarte mare. În aceste situații, modelele decizionale de tip ştiințific sunt practic inutilizabile. Deciziile se iau pe baza unor modele de tip artă, folosind experiența, intuiția şi metafora creativă. Managerii talentați, care dispun de o experiență dinamică şi creativă, iau în general decizii bune, minimizând riscurile asociate. De aceea este necesar ca în pregătirea managerilor, indiferent de nivelul la care se face ea, să se folosească deopotrivă modelele specifice ştiinței şi artei.

5.2. Controlul şi mediul de control

5.2.1. Ce se înțelege prin control?

Controlul este ultima dintre funcțiile managementului, aşa cum au fost ele definite de Fayol, acum aproape 100 de ani. În viziunea lui, într-o organizație „controlul constă în a verifica dacă totul se desfăşoară în conformitate cu programul adoptat, cu ordinele date şi cu principiile acceptate". Funcția de control se manifestă astfel în actul final al unui proces managerial, după ce activitățile din procesul considerat au fost proiectate şi organizate, iar angajații au muncit pentru a le realiza. Ea se realizează în mod diferențiat la nivel operativ şi la nivel managerial.

Funcția de control presupune: evaluarea rezultatelor, compararea lor cu obiectivele stabilite, depistarea cauzală a principalelor abateri pozitive şi negative şi adoptarea unor decizii cu caracter corectiv sau profilactic. Detaliind această formulare, rezultă următoarele componente:

– ***Evaluarea rezultatelor***, pe baza unei metrici de evaluare specifică domeniului de activitate. Pentru produse sau servicii se vor folosi sisteme de măsurare cantitativă, pentru rezultatele financiare ale firmei se vor folosi indicatori specifici care să măsoare costurile, veniturile şi eficiența cheltuielilor.

– ***Compararea rezultatelor obținute cu cele care au fost planificate.*** Planurile făcute inițial rareori se îndeplinesc aşa cum au fost ele gândite, datorită incertitudinilor care au existat în momentul planificării, dar şi schimbărilor care s-au produs în mediul intern, cât şi extern al organizației.

Totuşi, planurile iniţiale constituie sistemul de referinţă prin care se apreciază abaterile produse, cu sens pozitiv sau negativ.

– ***Analizarea abaterilor şi identificarea cauzelor care au condus la aceste abateri.*** Cauzele pot fi generate din interiorul sau exteriorul organizaţiei şi pot avea un caracter sistemic ori complet aleatoriu. Identificarea cauzelor nu este uşoară, dar este foarte importantă pentru a putea construi mecanisme de eliminare a lor din ciclurile manageriale viitoare.

– ***Luarea unor decizii privind corectarea abaterilor***, dacă rămânem pe planurile iniţiale sau adoptarea planurilor la noile condiţii. Rezultatul pe care îl urmărim este de a crea o compatibilitate între obiective şi rezultate. Totodată, se vor lua o serie de măsuri pentru a elimina cauzele sistemice ale abaterilor produse.

– Se pot imagina o serie de ***măsuri cu caracter profilactic***, prin care să se prevină repetarea unor abateri sub aspect cantitativ sau calitativ, faţă de obiectivele propuse prin planurile şi programele iniţiale.

Funcţia de control este necesară desfăşurării oricărui proces managerial pentru a se putea constata în ce măsură au fost îndeplinite obiectivele propuse în cadrul funcţiei de planificare, în situaţia în care mediul extern a evoluat conform ipotezelor de lucru folosite în formularea acestor obiective. În situaţia în care mediul extern a evoluat mult mai dinamic decât s-a anticipat, este importantă realizarea unor adaptări la noile condiţii.

Controlul reprezintă un ansamblu de acţiuni prin care se obţin cele mai relevante informaţii privind modul în care au fost realizate activităţile planificate, precum şi raportul de adecvare dintre ceea ce a fost planificat şi ceea ce s-a realizat. Controlul managerial este un proces care se realizează, în principal, prin măsurarea performanţelor efectiv realizate, compararea lor cu standardele de performanţă sau obiectivele premeditate şi iniţierea de acţiuni care să corecteze orice abatere semnificativă. Ideea de bază a controlului managerial este asigurarea managerilor cu informaţii privind desfăşurarea faptelor din sfera lor de interes. Odată asigurate, aceste informaţii pot fi utilizate pentru:

- actualizarea planurilor, realizate la început pe baza unor ipoteze de lucru;
- evaluarea performanţelor angajaţilor;
- programarea producţiei din punct de vedere cantitativ şi calitativ;
- dezvoltarea unei culturi organizaţionale care să se bazeze pe evaluare şi nu pe rapoarte, aşa cum se întâmplă în culturile de tip comandă şi control, respectiv, în culturile din forţele ţării socialiste;
- protejarea patrimoniului şi folosirea lui cât mai eficientă.

În ultimele decenii, funcția de control a suferit la fel ca şi celelalte funcții manageriale o dinamică semantică şi operațională puternică. Astfel, de la exercitarea unui control final de tip filtru, pentru activitățile organizației, s-a trecut treptat spre un control distribuit şi apoi spre un proces de evaluare continuă, bazat pe noi principii funcționale şi de performanță.

Procesul de management nu este un proces perfect predictibil. Cum rezultatele acestui proces nu pot fi lăsate la voia întâmplării şi nici să suporte creşteri importante de entropie, este necesar să existe această funcție de control, prin care să se poată evalua în mod realist, ce s-a realizat şi ce mai trebuie făcut pentru atingerea obiectivelor planificate la nivelul organizației. Realizarea funcției de control este deci cerută, dar şi condiționată de o serie de factori care implică incertitudine, complexitate şi dinamică procesuală atât în mediul intern cât şi în mediul extern, cum sunt: schimbarea, complexitatea, delegarea şi responsabilitatea.

Schimbarea reprezintă o caracteristică inevitabilă a mediului pieței, produse organizației: modificarea unor priorități în actul de guvernare, modificări bugetare, ale reglementărilor juridice sau financiare etc., asta dacă ne referim la instituții publice. Prin funcția de control, managerii pot detecta schimbările apărute în mediul extern şi lua măsurile de adaptare a evoluției organizației la aceste schimbări.

Schimbarea este un proces natural pentru instituțiile publice, având în vedere perioada de tranziție şi dinamica legislativă, financiară şi politică a programelor de guvernare. Schimbarea va deveni un fenomen din ce în ce mai accentuat odată cu integrarea României în Uniunea Europeană, datorită necesității de adaptare a legislației şi structurilor administrației publice la cerințele acesteia.

Complexitatea este o realitate cu care se confruntă managerii atunci când analizează şi evaluează atât mediul intern cât şi cel extern. De obicei, managerii preferă să descompună procesele complexe în procese mai simple, astfel ca să poată controla mai bine procesul operativ. Acest lucru dă rezultate bune în cazul proceselor liniare, dar este departe de realitate în cazul celor neliniare. De aceea, managerii trebuie să îşi dezvolte modele de gândire neliniare pentru a putea înțelege şi controla procesele tot mai complexe din organizație. Complexitatea este dată de numărul tot mai mare de factori care influențează evoluția procesului managerial, precum şi de creşterea interdependenței dintre aceştia.

Delegarea. De multe ori, managerii deleagă temporar o serie de competențe altor manageri, pentru a fluidiza procesul managerial. Dar, delegarea competențelor decizionale nu înseamnă şi delegarea competențelor profesionale, care sunt o caracteristică intrinsecă a celor care deleagă. De

aceea, în mod normal, pot apărea diferențe sensibile între rezultatele anticipate de cei care deleagă şi rezultatele finale obținute de cei care au fost delegați. Controlul rezultatului final devine absolut necesar în astfel de cazuri.

Responsabilitatea. Atitudinea față de responsabilitate este dată de gradul de educație, de sarcinile primite sau asumate. Totodată un rol important în asumarea efectivă a responsabilității revine culturii organizaționale.

Într-o instituție cu o cultură organizațională puternică şi responsabilă, necesitatea controlului scade. Din nefericire, cultura organizațională din instituțiile publice româneşti moşteneşte o atitudine de ignorare a responsabilității, de neasumare a ei şi de translatare a consecințelor negative legate de aceasta spre nivelurile ierarhice inferioare. ***Fuga de responsabilitate sau neutralizarea ei prin aşa-numita răspundere colectivă*** sunt fenomene care se întâlnesc frecvent în viața noastră publică şi constituie modele negative pentru cultura managerială românească. ***Integrarea României în Uniunea Europeană va trebui să producă mutații psihologice importante şi în acest domeniu, în sensul conştientizării necesității de asumare a responsabilității asociate procesului managerial.***

5.2.2. Erorile umane

Erorile umane sunt fenomene naturale, inseparabile de tot ceea ce facem noi. A greşi este omeneşte şi acest lucru este în general acceptat. Dar, consecințele erorilor umane pot fi uneori catastrofale – este suficient să amintim aici despre accidentul de la Cernobâl şi consecințele lui. De aceea, în realizarea funcției de control se pun două probleme fundamentale:

a) cum trebuie planificat şi organizat procesul managerial pentru a se preveni producerea erorilor umane;

b) ce trebuie făcut, pentru ca în cazul în care se produc totuşi erori umane, consecințele lor să fie minime.

Dezvoltarea controlului preventiv constituie una din direcțiile majore de progres ale managementului modern. Controlul preventiv este rezultatul implementării în organizație a unor cerințe specifice managementului riscului şi securității operaționale (tehnologice).

În acest sens, o analiză atentă a cauzelor erorilor umane ne conduce la gruparea lor în: greşeli, erori tehnice şi erori intenționate.

Greşelile au o natură complet aleatorie şi sunt aproape imposibil de anticipat. Ele se produc ca urmare a neatenției, a oboselii sau a stresului. Reducerea lor se poate face prin prevederea în activități a unor mecanisme de control şi blocaj, în cazul producerii unor greşeli într-un proces tehnologic. Proiectarea unor asemenea prevederi se bazează tocmai pe ideea de a se putea greşi în realizarea unei sarcini de lucru.

Erorile tehnice se produc ca urmare a unei pregătiri profesionale insuficiente, în special în procesele de muncă bazate pe tehnologii avansate. Ele se pot reduce prin proiectarea unor mecanisme de protecție, împotriva erorilor de operare şi prin programe de instruire, cât mai complexe şi mai dese.

Erorile intenționate se produc în cazul unor acțiuni de răzbunare sau chiar de sabotaj, din partea angajaților dintr-o organizație. Managementul riscului trebuie să ia în considerare şi astfel de evenimente şi să prevadă sisteme de protecție pentru a se reduce vulnerabilitatea proceselor şi a infrastructurii lor.

5.2.3. Tipuri de control

Literatura de specialitate conține diverse metode de realizare a controlului managerial, care pot fi grupate în ultimă instanță în două mari categorii: controlul extrinsec şi controlul intrinsec.

5.2.3.1. Controlul extrinsec

Acest control se poate realiza de către organisme specializate din mediul extern, abilitate prin lege să efectueze controale în interiorul şi la nivelul organizației. Obiectivele acestor activități de control sunt de cele mai multe ori de natură juridică sau financiară. Totodată, controlul extrinsec se realizează şi intern în cadrul procesului managerial printr-o serie de mecanisme specifice fiecărei organizații. În această categorie intră procesele de control al intrărilor, al ieşirilor şi al proceselor de producție. Deşi este intern organizației, acest control se manifestă extrinsec în raport cu angajații.

Controlul preventiv este un proces focalizat pe analiza intrărilor, respectiv un proces ***antefactum***. El constă în examinarea informațiilor din mediul exterior şi al calității intrărilor de resurse în sistem, compararea lor cu standardele prestabilite şi declanşarea unor acțiuni asupra intrărilor care să asigure prevenirea obținerii, în final, a unor rezultate necorespunzătoare. Controlul preventiv se realizează şi asupra obiectivelor care se propun şi a modalităților de realizare a lor, astfel ca să se minimizeze erorile umane posibile. Controlul preventiv este strâns legat de managementul riscului, în sensul evaluării riscurilor probabile şi a consecințelor lor negative. Cu alte cuvinte, prin controlul preventiv se încearcă exercitarea unui control asupra necontrolabilului.

Controlul corectiv este un proces focalizat pe analiza ieşirilor, respectiv a produselor sau serviciilor. El este un control ***postfactum,*** care constă în măsurarea performanțelor efective ale procesului de producție şi ale

ieşirilor, compararea acestora cu standardele prestabilite şi declanşarea unor acțiuni corective asupra tuturor elementelor sistemului, pentru a asigura performanțele anticipate. În acest context se înscriu atât activități de control cu caracter economic, cât şi activități de control cu caracter juridic. De exemplu, în exercitarea atribuțiilor prefectului, aparatul propriu de specialitate îndeplineşte o serie de activități privind controlul legalității actelor consiliului județean, al consiliilor locale şi ale primărilor, precum şi a activității preparatorii a contenciosului administrativ în fața instanțelor.

Controlul diagnostic este focalizat pe procesul de producție şi pe analiza lui prin diferite prisme de performanță.

Controlul prin bugete este focalizat pe analiza valorilor economice care descriu sintetic procesul de producție şi performanțele sale. Bugetele, ca expresii valorice ale planurilor elaborate de manageri, conțin obiectivele propuse pentru a fi realizate şi valorile financiare asociate diferitelor faze de realizare.

Auditul intern este un proces sistematic de analiză a datelor privind performanțele organizației pentru o anumită perioadă de timp şi controlul legalității deciziilor care au fost luate.

5.2.3.2. Controlul intrinsec

Controlul intrinsec se realizează prin mecanisme psihologice, la nivelul fiecărui angajat al organizației. Este de fapt un autocontrol, la nivelul fiecărui angajat, care are la bază sistemul de valori al culturii organizaționale şi o educație a muncii centrată pe profesionalism şi etică profesională. Este cel mai eficient sistem de control, dar şi cel mai dificil de realizat.

Controlul prin limite este un control care se exercită asupra fiecărui angajat, prin stabilirea unor limite comportamentale. Cu alte cuvinte, pornim de la ipoteza că atunci când un angajat s-a comportat în conformitate cu cerințele postului său în structura organizației, fără a-şi depăşi limitele competențelor decizionale şi etice, va realiza cu succes sarcinile de serviciu ce îi revin. Controlul devine în acest caz ***autocontrol***, fiecare angajat fiind interesat în realizarea cu succes a obiectivelor organizației. Aceste limite se stabilesc sub forma unor principii sau reguli de comportament, care se prezintă în regulamentele de organizare şi funcționare.

Controlul prin valori este similar ca idee cu controlul prin limite, dar accentul se pune nu pe stabilirea unor limite comportamentale şi de acțiune, ci pe dezvoltarea unui set de valori fundamentale cu privire la munca şi viața din organizație. ***Aceasta face parte din dezvoltarea unei culturi organizaționale stimulative şi responsabile,*** care să asigure motivarea

tuturor angajaţilor în realizarea misiunii organizaţiei. Eficienţa acestui control depinde însă de gradul de cultură şi educaţie al fiecărui angajat, precum şi de eficienţa managementului în dezvoltarea unei culturi organizaţionale care să cuprindă valori fundamentale, să reflecte profesionalismul, performanţa, calitatea, inovarea spiritului de echipă, transparenţa, încrederea în sine şi în colegi, respectul faţă de valoare, respectul faţă de timp, respectul faţă de om şi de opiniile lui. Implementarea managementului calităţii totale este o formă superioară de dezvoltare a controlului prin valori, la nivelul întregii organizaţii.

5.2.4. Cum se realizează controlul?

Controlul reprezintă doar una din funcţiile managementului, astfel că eficienţa lui depinde şi de eficienţa realizării celorlalte funcţii. Funcţia de control este strâns legată de funcţia de prevedere sau planificare, în care se formulează obiectivele organizaţiei pentru o anumită perioadă de timp. Unii autori identifică chiar obiectivele controlului cu obiectivele organizaţiei, dar aceasta este o reprezentare simplificată a procesului de control. Funcţia de control este o funcţie de sine stătătoare, aşa că structura şi desfăşurarea ei nu trebuie să fie reduse la structura şi desfăşurarea altor funcţii. În realizarea ei se folosesc mai multe tipuri de control, încercându-se astfel să se obţină un efect mai important asupra organizaţiei.

Atunci când se stabilesc obiectivele strategice, tactice sau operaţionale ale organizaţiei se exercită şi un ***control preventiv***, în sensul evaluării resurselor, capacităţilor şi competenţelor necesare pentru realizarea acestor obiective. Totodată se corelează analizele de risc cu cele de control preventiv, pentru a se crea premisele reducerii consecinţelor negative în cazul producerii unor situaţii catastrofale sau numai de criză pentru organizaţie. Periodic, prin componenţa de diagnostic a funcţiei de control, se pot face adaptări la obiectivele strategice sau la strategiile elaborate, astfel ca şansele de succes în realizarea lor să crească.

Indiferent de tipul de control folosit sau de modalitatea practică de realizare a lui, structura procesului generic de control se caracterizează prin următoarele:

- ***Stabilirea tipului de control.*** Există o activitate de control minimă, de constatat cum au fost îndeplinite sarcinile de serviciu, activitate pe care o exercită managerul aflat pe poziţia ierarhică imediat superioară. La nivelul organizaţiei însă procesul de control este discontinuu, în sensul că el se realizează prin activităţi discrete. Fiecare activitate de control are un anumit scop, indiferent dacă el este fixat din exteriorul sau din interiorul organizaţiei. De aceea, în proiectarea unui eveniment de control, primul lucru care trebuie

stabilit este tipul de control care urmează a fi realizat. Dacă se întrepătrund mai multe tipuri de control, atunci trebuie să se analizeze gradul de convergență a lor pentru a se evita suprapunerile.

• ***Stabilirea echipei de control***. În funcție de natura sau tipul de control, care se programează, se va stabili componența echipei de control, care nu urmăreşte altceva decât să asigure acoperirea ariei de control cu competențe profesionale adecvate. Pentru evenimentele de control care sunt periodice şi care fac parte din mecanismele de control de bază ale organizației, persoanele care vor efectua controlul sunt angajate pe funcții corespunzătoare sistemului de control.

• ***Stabilirea obiectivelor***. Controlul nu reprezintă un scop în sine. Obiectivele lui sunt strâns legate de obiectivele şi de activitatea organizației. Obiectivele controlului trebuie să fie formulate foarte clar şi coerent, astfel ca rezultatele finale să contribuie la împlinirea procesului de management prin reacția de feed-back pe care o asigură. Obiectivele controlului depind de tipul de control care se efectuează. Dacă este un control decis de autorități din afara organizației, atunci obiectivele lui vor fi stabilite de acele autorități. Altfel, obiectivele controlului se vor stabili de decidenți din interiorul organizației.

• ***Stabilirea perioadei de efectuare a controlului şi a duratei***. Timpul este o resursă importantă în orice activitate, de aceea fiecare activitate de control va fi programată calendaristic şi va fi dimensionată ca durată. Stabilirea duratei de control depinde în primul rând de obiectivele stabilite, de complexitatea controlului şi de componența echipei de control. Pot fi însă şi evenimente de control, generate de anumiți factori emergenți, care nu sunt programate anticipat.

• ***Stabilirea sistemului de referință***. Controlul se exercită întotdeauna în raport cu un anumit sistem de referință, caracterizat prin existența unui plan sau a unui program şi a unor obiective care urmau să fie realizate până la anumite termene. Împreună cu aceste documente, care au fost elaborate intern prin procesul de management, sistemul de referință trebuie să conțină şi legislația în vigoare în domeniul respectiv, inclusiv reglementări ale ministerului de finanțe. Toate acestea sunt necesare pentru a putea controla legalitatea deciziilor care au fost luate şi mai ales, legalitatea şi oportunitatea în alocarea resurselor financiare şi cheltuirea lor.

• ***Stabilirea matricei de evaluare***. Matricea de evaluare este un sistem de măsurare sau evaluare calitativă a gradului în care a fost realizat un

anumit obiectiv. De exemplu, pentru domeniul financiar matricea o reprezintă leul. Pentru domeniul timp, matricea o reprezintă calendarul. Pentru alocarea unor resurse materiale, matricea o reprezintă sistemul fizic de măsurări. Cel mai simplu tip de control este cel de constatare dacă un anumit eveniment s-a produs sau nu, pentru acest control se foloseşte o metrică binară de tipul da/nu, care se aplică documentelor de evidenţă. Însă cele mai multe forme de control nu pot fi cuantificate sub această formă şi de aceea, pentru ele trebuie să se facă o metrică de evaluare. În mod normal, în cazul implementării unui management strategic modern, fiecare obiectiv care se propune pentru a fi realizat într-o organizaţie trebuie să fie însoţit şi de o metrică de evaluare a realizării lui.

• ***Analiza tuturor componentelor care fac obiectul procesului de control***. Aceasta reprezintă activitatea propriu-zisă a procesului de control. Pe baza sistemului de referinţă şi a metricilor de evaluare se analizează fiecare document care a fost elaborat în procesul de realizare a obiectivelor organizaţiei şi se corelează cu reglementările interne şi cu legislaţia în vigoare. Fiecare decizie luată în procesul managerial trebuie să aibă o anumită bază legală, iar consecinţele ei trebuie să demonstreze necesitatea luării deciziei respective. Pentru a se putea realiza această componentă, în cele mai bune condiţii, trebuie să existe o transparenţă totală şi o cooperare colegială din partea celor care lucrează în compartimentul supus controlului.

• ***Identificarea tuturor elementelor neconcordante***. Rezultatele controlului trebuie să conducă la identificarea tuturor elementelor neconcordante, fie din punct de vedere legislativ, fie din punct de vedere managerial. Aceste elemente neconcordante pot fi nerealizări ale unor obiective din plan, amânări, modificări ale planului, derogări de la modul planificat de a se realiza anumite obiective, nerespectarea unor reglementări interne, nerespectarea unor elemente legislative etc. Rezultatele finale ale activităţii respective de control trebuie să conţină toate aceste elemente, neconcordanţe, grupe pe diferite categorii în funcţie de natura lor.

• ***Identificarea cauzelor***. Odată stabilite neregulile care s-au manifestat în domeniul controlat, trebuie să se procedeze la identificarea cauzelor care le-au produs. Aceste cauze pot avea la bază incompetenţa profesională, necunoaşterea legislaţiei sau existenţa unor scopuri personale aflate în conflict de interese cu obiectivele şi misiunea organizaţiei. Folosirea avantajelor pe care o anumită poziţie instituţională o dă în interes personal, însuşirea unor bunuri publice, practicarea traficului de influenţă, deturnarea de

fonduri ş.a. constituie manifestări ale fenomenului de corupție, fenomen cu care instituțiile noastre publice se confruntă foarte serios.

• ***Propuneri pentru eliminarea neregulilor***. Concluziile echipei de control trebuie să se încheie cu o serie de propuneri concrete şi sugestii privind eliminarea neregulilor din activitatea domeniului supus controlului şi prevenirea revenirii lor în viața organizației, sub diverse forme.

• ***Propuneri pentru îmbunătățirea performanțelor***. Reacția de feed-back trebuie să conducă în mod normal la o îmbunătățire a activității din organizație. De aceea, în literatura de specialitate se consideră că prin control se realizează şi o reglare a proceselor de management din organizație.

5.2.5. Sisteme de control

5.2.5.1. Sistemul de control cu feed-back

Controlul este un proces care se realizează la diferite niveluri manageriale şi cu diferite arii de cuprindere. Indiferent de modalitatea concretă de realizare a lui, controlul poate fi abordat prin prisma teoriei sistemelor şi înțeles ca funcție a unui sistem managerial complex. Schematic, funcționarea unui sistem de control cu feed-back (reacție inversă) se prezintă astfel:

Procesul tehnologic dintr-o firmă este caracterizat printr-o serie de mărimi de intrare (intrări) şi, respectiv, mărimi de ieşire (ieşiri). Măsurarea (evaluarea) mărimilor de ieşire se face cu ajutorul unei unități de monitorizare, integrată în sistemul tehnologic al procesului de producție, sau printr-o activitate managerială specifică. Rezultatele monitorizării se transmit la o unitate de control, care compară valorile mărimilor de ieşire din proces cu valorile de referință şi calculează diferența dintre ele. Această diferență se introduce în sistemul de acționări şi se modifică intrările în proces astfel ca ieşirile să corespundă valorilor de referință planificate.

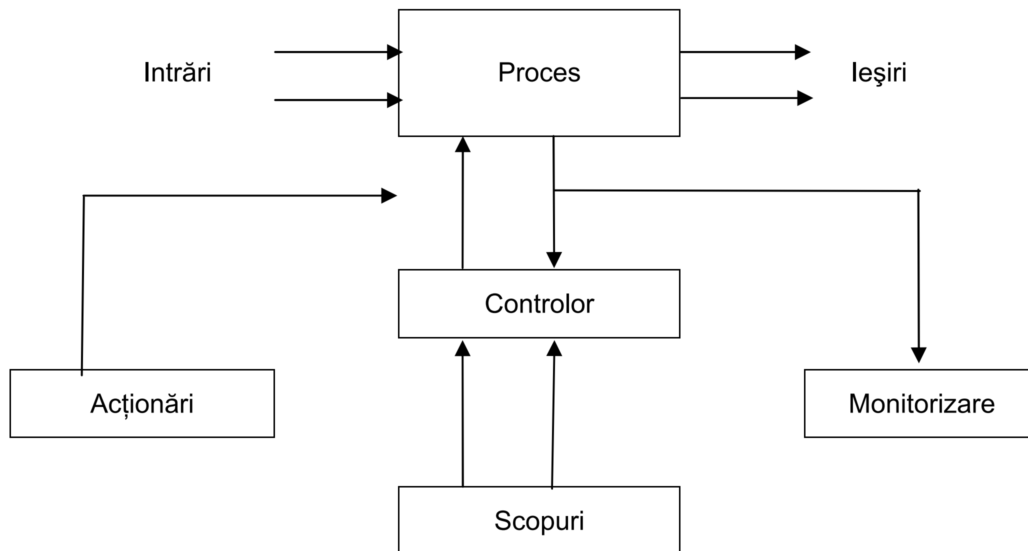
Se spune că reacția sistemului de control este negativă, atunci când acțiunea unității de control este de a reduce sau de a anula variația produsă în mărimile de ieşire, prin modificarea corespunzătoare a mărimilor de intrare. Atributul de „negativ” nu se referă aici la un răspuns nefavorabil din partea sistemului de control, ci la acțiunea de micşorare a erorilor produse în mărimile de ieşire, până la anularea lor. Dacă variația produsă contribuie la modificarea mărimilor de intrare astfel ca rezultatul final să conducă la amplificarea variației, se spune că sistemul are o reacție inversă pozitivă. Sistemele cibernetice sunt sisteme care funcționează cu reacție inversă negativă,

deoarece aceasta contribuie la menținerea echilibrului sistemului. Reacția inversă pozitivă conduce la accentuarea continuă a dezechilibrului şi, în final, la distrugerea lui. Sistemul de control managerial trebuie să funcționeze ca reacție inversă negativă, pentru a putea menține echilibrul dinamic din organizație. Atunci când se pierde capacitatea de reacție inversă negativă, managementul firmei intră în dezechilibru puternic, iar firma va intra în cele din urmă în faliment.

Spre deosebire de sistemele tehnologice, care funcționează pe baza unor legi deterministe, organizațiile funcționează pe baza unor legi probabilistice, care depind de calitatea proiectării şi funcționării sistemului managerial, respectiv capacitatea intelectuală şi de talentul managerilor. Atunci când întreaga putere dintr-o firmă se concentrează în mâna unui singur om, iar sistemul managerial este de tip dictatorial, ideea de sistem de control este superfluuă sau deturnată de la menirea ei. Aceasta înseamnă că verificarea nu se mai exercită asupra procesului, ci asupra oamenilor. Scopul controlului nu se mai reflectă în calitatea şi valoarea mărimilor de ieşire, ci în comportamentul obedient al angajaților. Astfel de situații sunt patologice pentru sănătatea unei firme, dar ele s-au produs foarte frecvent în întreprinderile româneşti până în 1990 şi au continuat să se manifeste în societățile comerciale rezultate prin metamorfoza acestora. Este de subliniat acest lucru deoarece ***esența procesului de control nu constă în controlul coercitiv al angajaților, ci în controlul calității procesului de producție, respectiv, al valorii mărimilor de ieşire din proces.***

5.2.5.2. Sistemul de control concurent

Controlul prin reacție inversă negativă are dezavantajul că se aplică după consumarea evenimentelor din procesul de producție. Aceasta înseamnă că filozofia lui este de a restabili un anumit echilibru în prezent, prin evaluarea celor petrecute în trecut. Dar într-o firmă, aceasta înseamnă că defectele s-au produs, bugetele s-au consumat, profitul a scăzut, poziționarea de pe piață s-a deteriorat. Reducerea timpului de intervenție în proces se poate realiza prin folosirea unui sistem de control concurent, respectiv, a unui sistem care lucrează în timp real şi se sincronizează cu procesul de producție. În schema următoare, în care se prezintă un astfel de sistem de control concurent, se observă că structura lui este similară cu cea a sistemului de control cu feed-back, dar funcționarea lui este diferită, deoarece sistemul de monitorizare nu mai măsoară ieşirile din proces ci valorile mărimilor din proces.



Schema sistemului de control concurent

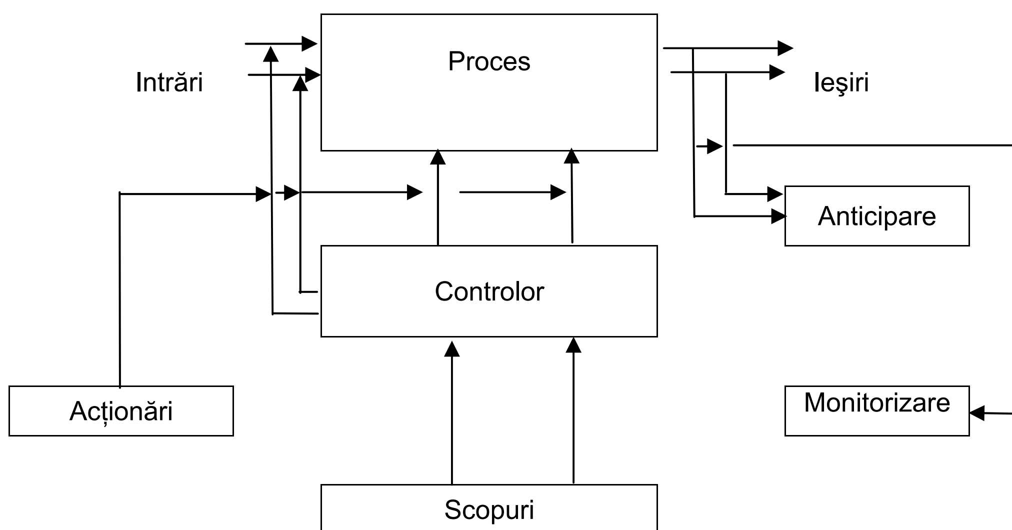
Cu alte cuvinte, sistemul de control nu mai aşteaptă produsele finale, ci intervine direct în proces atunci când parametrii lui de control ies din valorile normale planificate. ***Ideea de bază a acestui sistem de control este că, un proces de producție bine proiectat va realiza produse şi servicii de calitate atâta vreme cât parametrii lui de control sunt menținuți la nivelul valorilor de proiect.*** Variațiile care se produc sunt mult mai rapide, astfel că rezultatul final este performant.

5.2.5.3. Sistemul de control cu feed-forward

Sistemul de control cu feed-back se bazează pe monitorizarea evenimentelor petrecute şi pe acțiuni de restabilire a echilibrului prin anularea erorilor produse. Deşi sistemul este eficient în sensul restabilirii echilibrului dinamic al procesului de producție, intervenția lui poate fi în procesele rapide prea târzie, în raport cu cerințele tehnologice. Sistemul de control concurent este mai rapid, deoarece el monitorizează direct procesul de producție, funcționează în prezentul continuu în raport cu procesul de producție.

Sistemul de control feed-forward funcționează în prezent, dar cu efecte pentru un viitor imediat. El încorporează un sistem de anticipare a evoluției mărimilor de ieşire în raport cu valorile de referință. Această anticipare se face

pe baza unor legi de variație a mărimilor de ieşire din proces, care au fost obținute experimental sau teoretic. Prezentăm mai jos schema unui sistem de control cu feed-forward, respectiv a unui sistem cu reacție înainte. Unitatea de monitorizare obține informații cu privire la valoarea mărimilor de ieşire şi le transmite unității de anticipare, în care se analizează tendința de variație a lor şi viteza de variație pentru a putea prezice valoarea probabilă a mărimilor de ieşire într-un viitor apropiat, dacă nu s-ar face nicio intervenție în procesul de producție. Rezultatul obținut se transmite unității de control în care se face compararea cu valorile de referință, pentru a se determina eroarea sau variația care trebuie corectată. Este de subliniat faptul că deşi sistemul de control cu feed-forward anticipează evoluția procesului de producție pentru viitorul imediat, acțiunea lui nu este de natura unei planificări, ci de natura unei rectificări prezente care să satisfacă cerințele unui viitor imediat. Este vorba deci de un compotament anticipativ, prin care se încearcă prevenirea unor erori sau variații mari de la planificarea făcută.



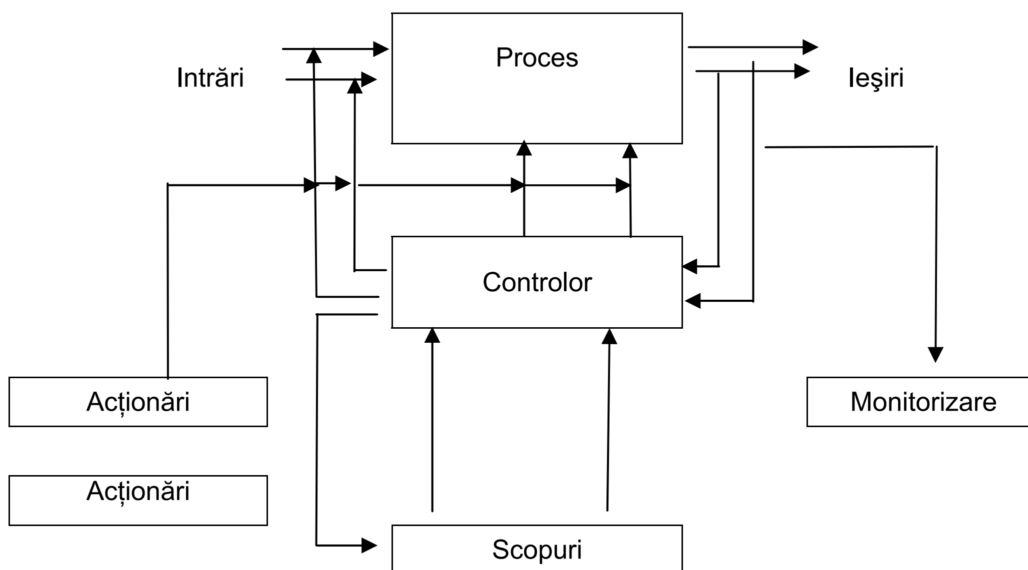
Schema sistemului de control cu feed-forward

Trebuie spus faptul că niciunul din cele trei sisteme prezentate mai sus nu este în mod necesar cel mai bun. Fiecare sistem este bun în raport cu cerințele specifice ale procesului de producție în care s-a implementat, efectul final fiind menținerea echilibrului dinamic al procesului de producție.

5.2.5.4. Sistemul de control adoptiv

Sistemele de control prezentate mai sus funcționează cu un set de valori de referință planificate, care rămân practic neschimbate. Echilibrul procesului de producție şi al sistemului de ansamblu al firmei se restabileşte prin aducerea parametrilor de stare la valorile inițiale de proiectare. Altfel spus, firma este considerată un sistem care îşi conservă structura organizatorică şi funcționalitatea. Dar firmele sunt organizații care au dinamica lor proprie şi evoluții care presupun modificarea în timp a parametrilor specifici de stare. Cum pot fi luate în considerare toate aceste aspecte?

Răspunsul la această întrebare se poate obține prin abordarea unei perspective diferențiate a procesului de control, în sensul realizării lui pe mai multe niveluri, care corespund nivelurilor de planificare din firmă. La nivelul superior se află planificarea strategică ce se realizează pentru întreaga firmă şi conține direcțiile principale de dezvoltare organizațională. La nivelul superior se poate considera un sistem de control de ordinul al doilea, respectiv de control al sistemului de control. Prin acest sistem se poate interveni în setul valorilor de referință şi se pot face modificări în concordanță cu dezvoltarea organizațională a firmei. Având în vedere faptul că dezvoltarea organizațională se face printr-un proces de adaptare al firmei la dinamica mediului exterior, se poate spune că sistemul de control prin care se pot face modificări în setul valorilor de referință constituie un ***sistem de control adaptiv***, mult mai eficient decât toate sistemele anterior prezentate.



Un sistem eficient de control trebuie să fie comprehensibil, precis, flexibil şi rapid.

- ***comprehensibil:*** sistemul să aibă capacitatea de a obține toate datele semnificative ale procesului de producție, inclusiv valorile mărimilor de intrare şi ieşire din proces, ceea ce se realizează prin proiectarea atentă a sistemului informațional, pentru a se putea obține o imagine cât mai completă şi funcțională a procesului de producție;
- ***precizia:*** se referă la corectitudinea datelor şi informațiilor obținute atât prin sistemele tehnologice de măsurare cât şi prin cele manageriale. Pentru a creşte precizia şi credibilitatea datelor şi informațiilor primare, de maximă importanță, se va prevede obținerea de informații din două surse şi prin două canale total independente. Cele mai frecvente greşeli pe care le fac managerii în luarea unor decizii sunt cele de informare, fără a face o minimă verificare a corectitudinii şi adecvării informațiilor primite;
- ***flexibilitatea*** este o proprietate uşor de înțeles atunci când ne referim la un sistem de control managerial, în care acționează, deopotrivă, legi deterministe şi legi probabiliste;
- ***rapiditatea*** se referă la capacitatea sistemului de control de a interveni cât mai repede în procesul de producție, în cazul constatării unor erori grave în mărimile de ieşire. Orice întârziere în reacția de intervenție poate conduce la amplificarea consecințelor negative.

Pentru a nu greşi se impune o clarificare. Adaptarea nu se poate face pe baza unei planificări rigide şi deterministe. Ea nu poate fi decât rezultatul unui proces de învățare şi conştientizare atât a caracteristicilor puternice şi slabe din firmă, cât şi a modificărilor produse în mediul extern, în sensul oportunităților şi amenințărilor. O organizație care învață şi-a dezvoltat deja un management al cunoştințelor, care are un rol esențial în evaluarea cunoştințelor tacite şi explicite din firmă, precum şi în generarea de noi cunoştințe necesare procesului de inovare.

La nivelul individual, învățarea se poate realiza printr-un proces de ordinul întâi sau de ordinul al doilea. În primul caz, procesul constă din obținerea de noi cunoştințe din experiența directă şi integrarea lor în structurile cognitive deja existente. Atunci când experiența directă conține şi o serie de erori şi insuccese, învățarea ne ajută să prevenim repetarea lor. Procesul de învățare seamănă cu funcționarea sistemului de control cu feed-back, în sensul că folosim noile cunoştințe raportate la acelaşi set de valori de referință şi la acelaşi model mintal de gândire.

În cazul procesului de învățare de gradul al doilea, cu ajutorul noilor cunoştințe, încercăm să îmbunătățim şi modelul mintal de gândire. Procesul este similar funcționării unui sistem de control adaptiv, în care se modifică nu numai valoarea mărimilor de intrare, dar şi valoarea mărimilor de referință. La nivel organizațional lucrurile sunt mult mai complicate, dar esența lor rămâne aceeaşi. Un rol determinant în succesul şi eficiența procesului de învățare îl are managementul strategic şi cultura organizațională a firmei.

5.2.6. Guvernanța corporativă

Definiția internațională standard dată auditului intern menționează, între altele, că auditul intern ajută o organizație să-şi atingă obiectivele abordând într-un mod sistematic şi metodic evaluarea şi îmbunătățirea eficacității proceselor de gestiune a riscurilor, control şi ***guvernanță***. Totodată, tendințele actuale cu privire la exercitarea actului managerial au şi ele în vedere conducerea organizației pe principiile ***guvernanței corporative***.

Acest concept al guvernanței este foarte amplu, incluzând o supervizare solidă şi eficace a modului în care ceva este realizat, condus, controlat sau gestionat, în scopul protejării componentelor unei organizații / instituții.

Termenul de guvernanță a fost folosit inițial în administrarea domeniilor coloniale, fiind treptat preluat în administrarea instituțiilor naționale (bănci), dar şi în organizații publice şi comerciale. Mai apoi, a fost adoptat termenul ***„guvernanță corporativă”,*** aplicat inițial în organizațiile cu activități comerciale, pentru ca, treptat, să pătrundă în organizațiile din sectorul public, unde conducerea pe baza principiilor guvernanței corporative poate aduce mai multă valoare în ceea ce priveşte interesul contribuabilului şi ale publicului larg, care au dreptul să ştie că instituțiile publice sunt bine conduse în activitatea de furnizare a serviciilor publice finanțate din fonduri publice. Din această perspectivă, cuvântul „corporativ” este privit astăzi ca un termen cuprinzător, însemnând „întreaga organizație”, adică semnifică guvernanța tuturor părților componente interne, care lucrează împreună la realizarea obiectivelor unei organizații.

În realitate termenul „corporativ” nu este neapărat necesar, însă în literatura de specialitate se întâlneşte foarte des formularea guvernanță corporativă ca un termen atotcuprinzător.

Aşadar, „corporativă” pentru că priveşte „întreaga organizație” prin luarea în considerare a tuturor părților componente interne integrate, în final, unei singure structuri; „guvernanță” pentru că este vorba de un

proces în cadrul organizației prin care se asigură îndrumarea şi controlul acesteia, rezultând astfel expresia „guvernanță corporativă”.

Prin urmare, guvernanța reprezintă „sistemul prin care organizațiile sunt conduse şi controlate”, ori „ combinația de procese şi structuri implementate de management pentru a informa, conduce, direcționa şi monitoriza activitățile organizației în scopul atingerii obiectivelor acesteia”.

5.2.6.1. Guvernanța corporativă – principii generale şi cerințe

Interesul manifestat în ultimul timp peste tot în lume pentru guvernanță îi conferă o conotație foarte largă, ce include:

- principii etice;
- responsabilitatea socială;
- bune practici;
- activitățile de control.

Apărută în urma unor eşecuri spectaculoase în domeniul privat, într-o perioadă foarte scurtă de timp, guvernanța corporativă s-a dorit a fi o încercare de stăvilire a acestui curent şi de a recâştiga încrederea pierdută în afacerile private. Lipsa de încredere a societății nu s-a limitat însă la companiile private, ci a afectat deopotrivă şi instituțiile publice, precum şi modul în care acestea erau conduse. Cercetările cauzelor acestor eşecuri au relevat faptul că rădăcina răului o reprezintă sistemul de control intern defectuos.

Sunt două probleme principale pe care nevoia pentru îmbunătățirea guvernanței a încercat să le evidențieze: prima se referă la comportamentul profund lipsit de etică, corupt şi fraudulos, întâlnit la cei din vârful organizației, a doua se referă la nivelul strategic (corporativ) scăzut al managementului, unde membrii consiliului director sau cei din managementul de vârf nu reuşesc să furnizeze direcția potrivită pentru organizație, ori nu dispun de mecanismele care să identifice problemele semnificative sau slaba performanță şi care să ia măsurile necesare pentru remediere.

Deşi inițiativele pentru o guvernanță îmbunătățită au început în sectorul privat, principiile se aplică în egală măsură şi în sectorul public. De fapt, se poate spune că acest concept poate aduce mai multă valoare în sectorul public, unde sunt în joc interesele contribuabilului şi ale publicului larg, care au interesul ca instituțiile publice să fie bine conduse în furnizarea serviciilor publice.

În momentul de față Uniunea Europeană este în curs de a crea un cod propriu al guvernanței, iar țări ca Marea Britanie au emis deja (iulie 2005) un cod al guvernanței pentru entitățile din sectorul public. Există o asemenea inițiativă privind guvernanța şi în România.

Aşadar putem răspunde la două întrebări esențiale:

- **Ce este guvernanța?**

➢„Sistemul prin care companiile sunt conduse şi controlate" – Adrian Cadbury (1992).

➢„Modalitățile prin care ne asigurăm deopotrivă că sunt stabilite obiective şi planuri strategice pe termen lung, dar şi că există conducerea şi structurile de execuție adecvate atingerii acestor obiective, asigurând în acelaşi timp că structura funcționează în scopul menținerii integrității, reputației şi răspunderii organizației în fața principalilor electori" – Asociația Națională a Directorilor de Corporații – SUA.

➢Institutul Auditorilor Interni dă o definiție mai simplă: ***„Guvernanța este o combinație de procese şi structuri implementate de consiliu pentru a informa, conduce, direcționa şi monitoriza activitățile organizației, în scopul atingerii obiectivelor acesteia".***

- **De ce avem nevoie de guvernanță?**

Răspunsul cel mai simplu poate fi găsit în separarea care există între cei care conduc organizațiile şi cei care dețin un interes în organizație. Guvernanța este o încercare de ***a-i face pe cei din conducere să se achite de propriile obligații, într-o manieră cât mai corectă şi calificată, astfel încât să protejeze interesele factorilor interesați într-o organizație.*** Factorii pot fi interni sau externi şi pot avea cerințe şi aşteptări diferite, uneori chiar conflictuale de la organizație. De asemenea, diferiții factori interesați pot face presiune asupra organizației, în scopul satisfacerii propriilor interese.

Astfel, putem extinde definiția guvernanței dincolo de modul cum o organizație este condusă şi controlată, incluzând şi modul în care aceasta interacționează cu factorii interesați şi cum le protejează acestora interesele.

5.2.6.2. Ingredientele şi elementele guvernanței

Pentru realizarea unui model perfect al guvernanței este nevoie de patru ***„ingrediente"*** de bază: integritate, deschidere (tranparență), răspundere şi competență.

<u>Integritatea</u>

Este un concept cheie care îngemănează un comportament corespunzător şi etic, grija pentru interesele altora şi responsabilitatea socială.

<u>Deschidere/Transparență</u>

Lucrurile rele sau performanțele slabe se petrec, de cele mai multe ori, în spatele uşilor închise. Când lucrurile sunt deschise scrutinului public sau

supuse unei contestări justificate de către persoane aflate în cunoştinţă de cauză, au tendinţa de a se îmbunătăţi. Însă, înclinaţia naturală a oamenilor este să evite o examinare amănunţită a ceea ce fac. Expunerea propriilor acţiuni, decizii şi performanţe la examinări conduce la îmbunătăţirea performanţelor. Fără deschidere nu putem să învăţăm să devenim mai buni, putem în cel mai bun caz să ascundem o vreme performanţele slabe, ceea ce nu face decât să acţioneze împotriva intereselor organizaţiei.

Răspunderea

Este cel mai important aspect al guvernanţei, dar şi, poate, cel mai puţin înţeles şi cu siguranţă cel mai rar întâlnit în organizaţii. ***Dacă într-o organizaţie răspunderea nu este clară şi bine definită, atât personalul cât şi conducerea au deplina libertate de a acţiona după bunul plac.*** Specialiştii definesc cinci etape esenţiale ale asumării răspunderii care, dacă nu sunt parcurse în totalitate, conduc la apariţia unor probleme grave ce afectează organizaţia. Aceste etape sunt:

- ***Claritatea rolurilor şi responsabilităţilor***. Dacă oamenii nu-şi cunosc foarte bine responsabilităţile în privinţa activităţii, rezultatelor şi comportamentelor, cum ne putem aştepta ca ei să acţioneze în acest sens?
- ***Necesitatea de a da socoteală în faţa persoanei care ţi-a alocat o anumită responsabilitate*** în ceea ce priveşte felul cum te-ai achitat de aceasta.

Este vorba de fapt de raportare şi răspundere ierarhică, ce porneşte de la nivelele inferioare şi se încheie la nivelul consiliului de conducere.

- ***Persoana în faţa căreia răspunzi trebuie să deţină informaţii suficiente şi concrete pentru a-ţi pune la îndoială afirmaţiile.***
- ***Felul cum răspunderea este angajată trebuie să fie deschis examinării independente.***
- ***Existenţa unui mecanism bine intenţionat de recompensă şi sancţionare***, iar acesta trebuie să funcţioneze corect şi permanent.

Competenţa

Integritatea, transparenţa şi răspunderea nu au nicio valoare dacă oamenii nu dispun şi de competenţele fundamentale necesare activităţii pe care o desfăşoară.

Competenţa se referă la ***abilităţile tehnice şi comportamentele necesare descărcării de responsabilitate.*** Nivelul de competenţă necesar fiecărei funcţii trebuie identificat înainte de ocuparea poziţiei şi trebuie revizuit

cu regularitate, iar deficienţele corectate prin instruire, dezvoltare şi măsuri specifice.

*

Conducerea unei organizaţii pe baza guvernanţei se poate realiza numai în condiţiile existenţei următoarelor elemente:

- unor ***obiective*** ale organizaţiei;
- unei ***strategii de identificare şi gestionare a riscurilor***;
- unui ***sistem de control adecvat***.

❖ ***Obiectivele unei organizaţii reprezintă ţintele pe care aceasta îşi propune să le atingă.*** Ele trebuie să fie: specifice, măsurabile (astfel încât să poată fi exprimate cantitativ, calitativ, valoric şi temporal), realizabile, realiste şi fixate în timp.

Obiectivele unei organizaţii sunt ***generale***, şi se referă la scopul pentru care a fost creată organizaţia şi ***parţiale,*** corespunzător fiecărei componente din cadrul organizaţiei.

Obiectivele trebuie să cuprindă toate activităţile unei organizaţii, astfel încât să nu existe activităţi care nu au acoperire prin obiective care nu au corespondent în activităţile organizaţiei respective.

În altă ordine de idei, obiectivele unei organizaţii pot fi clasificate în:

- **Strategice,** legate de ţelurile stabilite la nivelul managementului de top;
- **Operaţionale,** legate de eficacitatea şi eficienţa activităţilor organizaţiei;
- **De raportare,** legate de eficacitatea sistemului de raportare la nivelul organizaţiei;
- **De conformitate,** legate de modul în care organizaţia respectă legile şi reglementările;

Obiectivele trebuie înscrise în documentele de organizare şi strategice ale organizaţiei, urmând a fi comunicate tuturor nivelurilor ierarhice pentru a fi cunoscute de toţi membrii acesteia.

❖ ***Riscul este incertitudinea ca producerea unui eveniment să afecteze atingerea obiectivelor.***

Prin urmare, riscul nu este ceva sigur, însă este strâns legat de obiectivele organizaţiei pe care le poate influenţa, iar în unele situaţii poate contribui decisiv la nerealizarea acestora.

Riscurile pot fi ierarhizate în funcție de obiectivele formulate, şi anume, la nivel de strategie, program, proiect şi operațional.

În funcție de ierarhia obiectivelor unei organizații, riscurile se împart în trei categorii majore:

- **Riscul extern** care acționează din afara organizației şi poate fi politic, economic, socio-cultural, tehnologic, legislativ şi privind mediul înconjurător.
- **Riscul operațional** care poate determina nerealizarea unui proiect sau neasigurarea unui serviciu.
- **Riscul schimbării** care este aferent unei decizii de a face lucruri noi ce depăşesc capacitățile actuale din organizație.

De asemenea, riscurile se mai clasifică în:

- **Risc inerent** care există în mod natural şi poate afecta orice activitate ce se desfăşoară într-o organizație şi asupra căruia nu s-a luat nicio măsură pentru a fi redus sau gestionat.
- **Riscul rezidual** care poate influența o anumită activitate a organizației, chiar şi după ce s-au luat măsuri de gestionare a sa, dar care fiind imposibil de eliminat este acceptat la nivelul rezultat în urma măsurilor adoptate.

Întrucât, într-o organizație orice activitate este supusă unuia sau mai multor riscuri, este necesar ca acestea să poată fi evaluate pentru a li se stabili importanța, în funcție de care se poate determina responsabilitatea în luarea deciziilor adecvate, cu privire şi ca răspuns la riscurile respective.

Evaluarea unui risc se face pe baza a două elemente, care sunt considerate independente:

- **Probabilitatea** care reprezintă o evaluare a eventualității procedurii riscului asupra obiectivului.
- **Impactul** care reprezintă o evaluare a efectului riscului asupra obiectivului.

După identificarea, evaluarea şi clasarea riscurilor, acestea trebuie gestionate pentru a se identifica, în cadrul organizației, evenimentele potențiale care pot să afecteze atingerea obiectivelor, managementul asigurându-şi astfel un instrument permanent de facilitare a procesului de conducere.

❖ ***Sistemul de control cuprinde mecanismele/instrumentele de control stabilite prin politici şi proceduri pentru a răspunde adecvat la riscurile ce pot împiedica realizarea obiectivelor.***

Mecanismele/instrumentele de control sunt necesare la toate nivelele şi în toate funcțiile din cadrul organizației, şi presupun două elemente: o politică în măsură să prevadă clar ce trebuie făcut, şi procedurile de punere în practică a politicii respective.

Mecanismele/instrumentele de control pot fi materializate prin:

– **Separarea sarcinilor** pentru a nu permite aceleiaşi persoane să se ocupe de mai multe etape ale unei operații, având posibilitatea de a minimiza consecințele unei erori sau comportament necorespunzător, ba chiar mai mult, să le ascundă.

– **Controlul organizațional** concretizat în roluri şi responsabilități clare, distribuirea autorității, rezolvarea conflictelor de interese, canale de comunicare clar trasate şi linii de raportare ierarhică precise.

– **Autorizarea activităților** care presupune că nici o activitate nu trebuie să aibă loc într-o organizație, fără a fi corespunzător aprobată.

– **Modalități fizice** reprezentate de: încuietori la uşi, dispozitive de reglare a temperaturii şi umidității, măsuri de păstrare a bunurilor în condiții optime de securitate şi funcționare.

– **Conducere şi administrare** care au în vedere planificarea şi fixarea obiectivelor, abilitățile de conducere, îndumarea şi reconcilierea.

– **Metode contabile şi matematice** care urmăresc verificarea acurateței sau a veridicității, folosind mai multe surse de informare sau de date.

– **Metode de personal** care se aplică în cazul recrutării, instruirii, evaluării, îndrumării şi disciplinării personalului.

– **Supervizarea** exprimată prin urmărirea continuă a activității şi rezolvarea oricărei probleme acolo şi atunci când apare.

Instrumentele de control se clasifică în:

- **Instrumente directive** care cuprind: obiective, politici, legi şi proceduri clare, planuri şi standarde.
- **Instrumente preventive** ce includ: bugete, autorizare şi aprobare, separarea sarcinilor, siguranța activelor.
- **Instrumente detective** concretizate prin: sisteme informaționale de conducere a activității, sisteme contabile, supervizare, verificare, inspecție, audit, control al calității, reconciliere, sistem de reclamații, mijloace şi dispozitive de securitate.
- **Instrumente corective** reprezentate de: planuri de acțiune, sisteme de examinare şi revizuire, recomandări ale auditului.

Pentru realizarea unui sistem de control adecvat este necesar ca în cadrul organizației să fie stabilite modalități concrete de verificare, inspecție, supervizare, care să devină funcționale la toate nivelele.

De asemenea, este necesar ca pentru activitățile ce se desfăşoară în fiecare compartiment, din cadrul organizației, să fie elaborate proceduri scrise, astfel încât, ocupantul fiecărui post să cunoască paşii pe care trebuie să îi parcurgă pentru realizarea activităților ce i-au fost repartizate prin fişa postului.

În prezent, se face o confuzie între procedura scrisă pentru o anumită activitate şi fişa postului, considerându-se că aceasta din urmă este suficientă. Acest mod de abordare este eronat, deoarece procedura scrisă responsabilizează punctual atât executantul cât şi pe şeful acestuia, contribuind la monitorizarea permanentă a riscului asociat activității descrise şi implicit la realizarea obiectivului parțial al compartimentului şi al obiectivului general stabilit de organizația respectivă.

5.2.6.3. Managementul riscurilor sau responsabilitatea managementului în cadrul Guvernanței Corporative

Managementul unei organizații, companie privată sau instituție publică, reprezintă factorul decizional în aplicarea principiilor Guvernanței Corporative.

- Prin urmare, ***cei care conduc organizația trebuie în primul rând să stabilească în mod clar şi precis obiectivele generale pe care aceasta***

trebuie să le realizeze, precum şi obiectivele parţiale aferente fiecărei componente din cadrul organizaţiei. Aceste obiective (generale şi parţiale), se stabilesc pornind de la motivaţia existenţei organizaţiei respective concretizată în programe şi strategii sau de la necesitatea înfiinţării, în cazul unei instituţii publice.

După stabilirea obiectivelor, acestea se înscriu în documentele de politică ale organizaţiei şi se aduc la cunoştinţă membrilor organizaţiei.

În următoarea etapă managementul are obligaţia să proiecteze o strategie adecvată de gestionare a riscurilor asociate tuturor obiectivelor organizaţiei, precum şi un sistem de control corespunzător care să asigure permanent monitorizarea acestor riscuri.

• **Gestionarea riscurilor** presupune pârghiile aflate la dispoziţia managementului pentru identificarea şi contabilizarea acestora, precum şi modul cum acţionează în vederea reducerii efectelor pe care riscurile le pot avea asupra îndeplinirii obiectivelor.

Managementul dispune pentru gestionarea riscurilor de instrumente, cum ar fi Registrul de riscuri şi Registrul de opţiuni, acestea fiind cunoscute drept cele cinci T, care abordează toate riscurile ce pot determina nerealizarea obiectivelor, la care s-a adăugat o a cincea opţiune pentru a ilustra şi posibilitatea ca un risc să favorizeze îndeplinirea unui obiectiv.

• **Registrul de riscuri** este un tabel cu riscurile ce au fost identificate, conceput sub forma unui centralizator, care conţine următoarele elemente:

- obiectivul;
- riscul;
- responsabilul;
- impactul, probabilitatea şi expunerea aferente unui risc inerent;
- acţiunea de ameliorare şi stadiul acelei acţiuni;
- impactul, probabilitatea şi expunerea aferente unui risc rezidual;
- data ultimei revizuiri a riscului;
- legături cu sau dependente de principalele obiecte de activitate;
- istoria fiecărui risc.

Pentru completarea corectă a Registrului de riscuri conducerea organizaţiei trebuie să stabilească o ierarhie a obiectivelor la fiecare nivel, până la obiectivele individuale dacă este cazul.

De asemenea, o altă condiţie obligatorie o reprezintă numirea unor persoane care să răspundă de anumite riscuri identificate la diferite niveluri ale organizaţiei, denumite ***ofiţer de risc***.

Poate fi înfiinţat un comitet de gestionare a riscului care să fie responsabil cu crearea, promovarea şi îmbunătăţirea sistemului de gestionare a riscului, realizând şi întreţinerea Registrului de Riscuri.

• **<u>Opţiunile pentru gestionarea fiecărui risc, revin managementului organizaţiei şi sunt următoarele:</u>**

– **<u>Tolerarea</u>** prin care nu se ia nicio măsură, fiind însă necesar să se monitorizeze periodic riscul pentru a se stabili dacă a crescut nivelul de expunere.

– **<u>Transferul</u>** care constă în transmiterea riscului către o destinaţie din afara organizaţiei prin încheierea unei poliţe de asigurare sau a unui contract de prelucrare a riscului.

– **<u>Terminarea</u>** care se realizează prin încetarea activităţii care generează riscul, ceea ce poate determina realizarea parţială sau nerealizarea obiectivului propus.

– **<u>Tratarea</u>** care presupune aplicarea controalelor adecvate pentru a reduce riscul identificat la un nivel ce poate fi tolerat sau la un nivel minim.

– **<u>Tragerea de foloase</u>** care poate fi identificată ca o consecinţă a aplicării unuia din ceilalţi T.

Totodată, pentru gestionarea eficientă a riscurilor, managementul organizaţiei dispune de posibilitatea controlului strategic şi monitorizarea riscului, precum şi de actualizările Registrului de riscuri.

Prin controlul strategic, conducerea organizaţiei decide ce niveluri de risc este pregătită să accepte şi ce niveluri nu pot fi acceptate, ceea ce va influenţa şi valoarea expunerii reziduale a riscului care poate fi admisă.

Monitorizarea şi actualizarea Registrului de riscuri asigură managementului posibilitatea de analiză şi cunoaştere permanentă a nivelului şi evoluţiei riscurilor din cadrul organizaţiei.

• ***De asemenea, managementul este răspunzător pentru organizarea unui sistem de control adecvat care, în momentul când începe să funcţioneze, are rolul de a menţine riscurile la nivelul acceptat de conducerea organizaţiei.***

Conducerea organizaţiei trebuie să stabilească cadrul general, inclusiv strategia, politicile şi responsabilităţile de control, pe baza cărora este necesar să conceapă modalităţile concrete de implementare, monitorizare şi raportare, urmate periodic de revizuirea sistemului de control.

Particularizând la nivelul instituţiilor publice, trebuie subliniat faptul că managementul răspunde de cheltuirea fondurilor publice, precum şi de implenentarea unor sisteme de control cu ajutorul cărora să se urmărească eficacitatea, eficienţa şi economicitatea utilizării resurselor financiare, umane şi materiale.

În acest sens, conducerea unei instituţii publice este responsabilă de:

- organizarea activităţii financiar-contabile;
- asigurarea personalului calificat corespunzător;
- separarea sarcinilor şi a limitelor de autorizare;
- stabilirea unor mijloace de control bugetar;
- asigurarea elaborării de proceduri scrise pentru activităţile financiar-contabile sau care au asemenea implicaţii;
- constituirea unui circuit de monitorizare a controlului financiar;
- elaborarea unor procese formalizate de gestionare a riscurilor.

5.2.6.4. Auditul de sistem şi Guvernanţa Corporativă

Realizarea unui audit de sistem se bazează pe faptul că organizaţia reprezintă o sumă de sisteme interconectate, cu obiective proprii, care contribuie la realizarea obiectivelor generale.

Un sistem poate fi privit ca un ansamblu de resurse şi activităţi cumulate şi organizate, astfel încât să se obţină rezultatele dorite.

Motivul pentru care auditul intern s-a orientat spre această abordare este că, auditând sistemele se poate forma o opinie cu privire la capacitatea acestora de a atinge propriile obiective şi de a contribui la îndeplinirea cerinţelor organizaţiei în ansamblul ei.

Pornind de la acest fapt, identificarea unui punct vulnerabil sau a unei deficienţe în sistem va face imposibilă oferirea unei asigurări totale din partea auditului care, prin intermediul recomandărilor, va atrage atenţia conducerii asupra problemelor ce pun în pericol atingerea obiectivelor. O astfel de abordare logică presupune că, dacă personalul de conducere implementează recomandările făcute, se va ajunge în situaţia de a primi asigurare cu privire la atingerea obiectivelor.

Prin executarea unui audit de sistem, auditorii îşi concentrează atenţia pe riscurile care pot afecta îndeplinirea obiectivelor şi modul cum sunt gestionate aceste riscuri, precum şi pe controalele existente în cadrul organizaţiei.

În acest fel, auditul intern evaluează aplicarea Guvernanţei în sistmele unei organizaţii, oferind asigurare şi consiliere conducerii prin recomandări, în

ceea ce priveşte introducerea sau îmbunătățirea politicilor, mecanismelor, şi procedurilor.

Această evaluare are în vedere următoarele elemente:

- existența obiectivelor generale şi parțiale;
- stabilirea obiectivelor în concordanță cu activitățile desfăşurate în cadrul organizației;
- înscrierea obiectivelor în documentele strategice şi de organizare;
- existența fişei postului pentru fiecare persoană din organizație;
- cunoaşterea de către salariați a atribuțiilor proprii şi a obiectivelor parțiale şi generale;
- concordanța între conținutul fişei postului, documentele strategice şi de organizare şi activitățile concrete desfăşurate de fiecare angajat;
- cunoaşterea de către managementul de top şi de linie a riscurilor ce pot afecta realizarea obiectivelor generale şi parțiale;
- măsurile întreprinse pentru gestionarea şi actualizarea acestor riscuri;
- mecanismele şi instrumentele de control stabilite la nivelul fiecărui sistem şi pe ansamblul organizației;
- formalizarea mecanismelor şi instrumentelor de control;
- politicile şi procedurile de control aplicate în cadrul sistemelor organizației;
- modul de funcționare a mecanismelor şi instrumentelor de control, precum şi eficiența acestora în ceea ce priveşte reducerea riscurilor la un nivel considerat acceptabil ori minim, de către managementul de top sau de linie.

După analizarea elementelor enumerate mai sus şi compararea cu un standard, referință normativă sau criteriu, auditul ajunge la anumite concluzii pe baza cărora emite o opinie care se materializează în:

- **Asigurare totală**, situație puțin probabilă în contextul actual.
- **Asigurare parțială şi recomandări**, situația cea mai des întâlnită în prezent.
- **Recomandări fără asigurare**, situație care reprezintă o excepție.

Recomandările formulate de auditori vizează eliminarea cauzelor care împiedică realizarea obiectivelor, iar prin punerea în practică a acestor recomandări se asigură eficientizarea sistemului de control intern şi minimizarea riscurilor asociate activităților, ceea ce reprezintă valoarea adăugată (plusul de valoare) pe care auditorul intern o transmite organizației, precum şi ajutorul oferit conducerii în aplicarea Guvernanței Corporative.

5.2.7. Controlul intern. Mediul de control

Atunci când vorbim despre mediul de control, ne referim de fapt la piatra de temelie a unei bune guvernări. În acest mediu se finalizează de fapt auditul intern, prin asigurarea pe care o dă organizației în ceea ce priveşte gradul de control deținut asupra operațiunilor.

Orice conducător al unei organizații îşi pune întrebarea: cum să fac să dețin un control mai bun asupra activităților? Iar auditul intern este în măsură să răspundă prin examinarea a ceea ce permite exercitarea acestui control: controlul intern, şi recomandarea a ceea ce trebuie făcut pentru a-l îmbunătăți. Controlul intern apare deci ca temelia pe care se sprjină bunul control asupra activităților unei entități, oricare ar fi ea şi noțiunea de la care se porneşte în definirea funcției de audit intern, a cărei finalitate constă în îmbunătățirea constantă a controalelor interne de orice natură.

Există două tipuri de elemente componente ale mediului de control:

a. ***Elemente structurale***, cum ar fi, spre exemplu, o structură corespunzătoare a consiliului de conducere care să dețină abilitățile şi competențele necesare; anumite comitete consultative create pe lângă consiliu; o bună planificare strategică şi un mecanism de stabilire a obiectivelor; o structură organizatorică corespunzătoare, inclusiv o clară alocare a rolurilor şi responsabilităților, a nivelelor de autoritate, specificații clare privind asumarea răspunderii, prevederi privind auditul etc.

b. ***Atitudinile, cultura, principiile etice, valorile, integritatea şi comportamentele corespunzătoare; o filozofie de conducere şi un stil operațional potrivit; politici şi proceduri de resurse umane adecvate şi competența personalului.***

5.2.7.1. Conceptul de control intern

Etimologia cuvântului control provine din expresia latinească „contra rolus", care înseamnă „verificarea unui act duplicat după original (Marcel Ghiță).

În accepțiunea lui semantică, ***controlul este o analiză permanentă sau periodică a unei activități, a unei situații pentru a urmări mersul ei şi pentru a lua măsuri de îmbunătățire.***

Aşa cum am amintit, activitatea de control este un atribut al managementului, un mijloc de analiză a realității şi de corectare a erorilor. Sensul cel mai comun asociat controlului este acela de ***verificare,*** care se asociază frecvent cu ***activitatea de cunoaştere,*** care permite managementului să coordoneze activitățile din cadrul organizației într-un mod eficient.

Din punct de vedere al modului de exercitare a controlului, literatura de specialitate aminteşte controlul intern şi controlul extern.

Controlul intern este format din ansamblul formelor de control exercitate la nivelul entităţii (publice), inclusiv auditul intern, stabilite de conducere în concordanţă cu obiectivele acesteia şi cu reglementările legale, în vederea administrării fondurilor în mod economic, eficace şi eficient, care include structurile organizatorice, metodele şi procedurile (Marcel Ghiţă).

Obiectivele generale ale controlului intern sunt:

– realizarea, la un nivel corespunzător de calitate, a atribuţiilor instituţiilor publice, stabilite în concordanţă cu propria lor misiune, în condiţii de regularitate, eficacitate, economicitate şi eficienţă;

– protejarea fondurilor publice, împotriva pierderilor datorate erorii, risipei, abuzului sau fraudei;

– respectarea legii, a reglementărilor şi deciziilor conducerii;

– dezvoltarea şi întreţinerea unor sisteme de colectare, stocare, prelucrare, actualizare şi difuzare a datelor şi informaţiilor financiare şi de conducere, precum şi a unor sisteme şi proceduri de informare publică adecvată prin rapoarte publice.

Controlul intern s-a confruntat în permanenţă cu lărgirea sistematică a ariei de aplicare. În prezent, controlul intern se referă la toate activităţile, programele şi procedurile, la întreg patrimoniul, la toţi membrii întreprinderii şi în acelaşi timp, acţionează permanent. În practică, dar şi teoretic, după ultimele reglementări ale Ministerului Finanţelor Publice, ***managementul entităţilor publice are obligaţia de a organiza şi actualiza permanent sistemul de control intern.***

Înainte de anul 1989, în România, existând o economie excesiv centralizată şi planificată, controlul era organizat obligatoriu în cadrul unor structuri specializate (gestiune, financiar etc.) având obiective diferite, situaţie în care statul impunea sisteme de control din interiorul unităţilor economice şi organiza controlul extern pentru urmărirea exercitării controlului intern în aceste unităţi. Din această cauză, perioada anilor ’90 ai secolului trecut s-a caracterizat prin profunde reorganizări care au condus la restrângerea treptată a controalelor obligatorii şi instituirea de către management a unui ***sistem de control intern*** flixibil şi eficient, în funcţie de riscurile cu care se confruntă organizaţiile.

Începând cu anul 1999, în sistemul de control românesc apare şi conceptul de ***audit intern,*** numai pentru entităţile publice, ceea ce a impus necesitatea unor noi clarificări ale conceptului de control intern şi prezentarea bunelor practici în domeniu din Uniunea Europeană. Printr-o serie de acte

normative, controlul intern este propus a se organiza şi exercita într-o manieră europeană, în sensul că sunt prevăzute numai atribuții generale şi specifice ale controlului intern, modul de organizare şi exercitare rămânând la dispoziția managementului general al entității publice.

O bună perioadă de timp, de după 1989, modul acesta de organizare a sistemului de control intern, nespecific economiei planificate, a creat impresia managerilor că organizarea controlului e benevolă, contribuind astfel la slăbirea eficacității sistemului de contorl intern al entităților.

Practica internațională, adoptată de curând şi de țara noastră, impune separarea clară a activităților de control intern de cele de audit intern şi ***recomandă crearea unui sistem de control intern şi, separat, a unei structuri de audit intern, ambele aflate în coordonarea managerului şi capabile să răspundă riscurilor cu care se confruntă entitățile.***

Conform aceleiaşi practici recunoscute în domeniu, ***controlul intern*** se regăseşte în componența fiecărei activități şi ***trebuie să fie formalizată prin proceduri coroborate cu fişele posturilor şi Regulamentul de Organizare şi Funcționare (ROF) al entității,*** care vor fi însoțite de liste de verificare, cu activitățile şi responsabilitățile ataşate acestora sub forma unor instrucțiuni practice de realizare a controlului intern.

La modul concret, ***managerul stabileşte pentru fiecare domeniu, compartiment, activitate sau program formele de control intern, care nu implică costuri suplimentare, menite să limiteze sau să elimine riscurile asociate activităților,*** sub forma:

– ***autocontrolului propriilor activități efectuate*** prin respectarea de către fiecare salariat a procedurilor de lucru;

– ***controlul mutual*** realizat între fazele unui lanț procedural de fiecare post de lucru privind modul de efectuare a prelucrărilor în cadrul postului de lucru anterior;

– ***controlul ierarhic*** exercitat pe fiecare nivel de responsabilitate;

– ***controlul partenerial,*** realizat prin delegarea unor competențe între diferitele paliere de competențe.

Alături de aceste forme de control intern, ataşate intrinsec activităților curente ale fiecărui post de lucru, managerul poate stabili şi ***alte forme de control intern*** care intră în lanțurile operațiilor, ***dar care presupun costuri suplimentare,*** având reguli procedurale distincte, fiind chiar structuri de sine stătătoare, cum ar fi:

– ***controlul financiar preventiv;***

– ***controlul financiar de gestiune (patrimonial);***

– ***controlul financiar contabil;***

– ***controlul administrativ;***

– ***inspecții*** etc.

Auditul public intern, ca structură distinctă impusă prin lege, are rolul de a evalua şi de a da o asigurare fundamentală şi obiectivă managementului asupra gradului de funcționalitate, atât pe ansamblul sistemului de control intern, cât şi pe fiecare formă concretă de manifestare a acestuia, conform cadrului metodologic şi procedural şi practicii recunoscute în domeniu.

INDEPENDENT	AUDITUL INTERN • Consilierea managerială • Evaluarea sistemului de control intern
	CONTROLUL INTERN • Autocontrolul activității • Controlul mutual • Controlul ierarhic • Controlul partenerial • Controlul de calitate • Controlul financiar preventiv • Controlul de gestiune (patrimonial) • Controlul financiar-contabil • Controlul administrativ • Inspecția

Structura sistemului de control intern

5.2.7.2. Trăsăturile controlului intern

Conform unui principiu anglo-saxon, necesitatea controlului rezidă în aceea că ***„oamenii fac ce trebuie să facă atunci când ştiu că vor fi controlați".***

Plecând de la acest principiu, dar şi din alte considerente, controlul intern a fost şi rămâne în centrul preocupărilor managerilor de la toate nivelurile entităților. De-a lungul timpului controlul intern s-a dezvoltat în raport cu gradul de evoluție al societății şi, implicit, al culturii organizațiilor. Pe măsura amplificării volumului afacerilor întreprinderilor şi dispersării centrelor de activitate, controlul intern capătă noi valențe atât în concept, cât şi în conținut.

Conceptul de control intern a fost în permanență definit şi redefinit, cel puțin în raport cu două aspecte:

– descentralizarea activităților, care a condus la diversificarea activităților de control şi la delegarea acestora în cadrul aceleiaşi structuri;

– amplificarea volumului de prevederi normative, reguli şi reglementări care să asigure gestionarului căile de acţiune pentru utilizarea corespunzătoare a resurselor, în vederea creşterii eficacităţii.

Practica relevă o serie de ***caracteristici*** ale controlului intern, şi anume: procesualitatea, relativitatea şi universalitatea.

a) *Procesualitatea controlului intern*

Controlul intern este un proces, şi nu o funcţie. Toate funcţiile conducerii, inclusiv cea de audit intern, includ activităţi de control care contribuie la evaluarea procesului managerial. În fapt, ***fiecare activitate trebuie să aibă componenţa ei de control, care o ajută să funcţioneze.***

Privit ca proces la dispoziţia managementului, controlul intern este un proces dinamic care-şi adaptează permanent instrumentele şi tehnicile la schimbările survenite în cultura organizaţiei, determinate de gradul de competenţă a managerilor.

Controlul nu este un scop în sine, ci un mijloc, altfel spus controlul nu este organizat de dragul controlului, ci are rolul de a confirma aşteptările managementului prin utilizarea unor procedee, tehnici şi instrumente specifice.

În practică există şi situaţii în care managerii creează intenţionat structuri complexe, greu de controlat. Pentru realizarea unui control eficient, auditului intern îi revine sarcina de a recomanda proiectarea de structuri simple, descentralizate şi flexibile, care să nu îngreuneze verificarea şi respectarea procedurilor.

b) *Relativitatea controlului intern*

Oricât de bine ne-am organiza, nu putem pretinde că vom fi la adăpost de toate neregulile sau abaterile care pot apărea de la un ecart stabilit. Dacă totuşi controlul nu există, şi se ştie bine acest lucru, atunci este posibil să apară situaţii grave care nu pot fi stăpânite.

Scopul organizării controlului intern este acela de a oferi o asigurare rezonabilă împotriva riscurilor, şi nu o asigurare absolută. O asigurare rezonabilă este mai mult decât minimum şi se raportează întotdeauna la obiectivele entităţii. ***Conducerea şi consiliul de administraţie al entităţii aşteaptă de la controlul intern asigurări rezonabile bazate pe evaluarea riscurilor, prin concentrarea pe principii ale performanţei*** (economicitate, eficienţă şi eficacitate).

Oricât de bine ar fi planificat şi executat, ***controlul intern nu poate asigura decât o certitudine relativă,*** deoarece un control intern care ar viza atingerea tuturor obiectivelor propuse, în condiţii de eficienţă, ar fi extrem de

costisitor şi neeconomic. De aceea ***controlul intern nu este conceput pentru a garanta succesul organizației, ci obiectivul său este relativ şi rezonabil.***

c) *Universalitatea controlului intern*

Sistemul de control intern reprezintă nu numai formulare, proceduri, tehnici, programe, instrucțiuni şi manuale de politici, ci şi oameni la fiecare nivel al organizației.

Controlul intern este un proces realizat de către personalul de la toate nivelurile, respectiv consiliul de administrație, conducerea executivă, întreg personalul. Fiecare membru al entității este responsabil pentru controlul său intern.

Practic, ***controlul intern funcționează într-un mediu de control mereu în schimbare,*** ceea ce impune adaptarea controlului la nivelul fiecărei activități, în raport cu interesele organizației. Această construcție va trebui să țină cont de structura organizatorică a entității, de stilul de conducere al managerilor, de influența factorilor de mediu şi implicit de riscurile care pot afecta entitatea.

Excesul de norme, reguli, proceduri împiedică realizarea unui control eficient, de aceea este necesară găsirea unui echilibru optim în vederea stabilirii acestora.

Modul de stabilire a unor reguli de control intern ține, pe de-o parte, de stilul de conducere şi de capacitățile organelor ierarhice în delegarea competențelor/responsabilităților, iar pe de altă parte de nivelul de dezvoltare şi de cultură al entităților.

În organizarea şi exercitarea controlului intern se impune o mare flexibilitate, deoarece nu poți fixa reguli pentru fiecare situație întâlnită iar o regulă, dacă nu este de actualitate sau este prea rigidă, stagnează procesul şi conducere la ineficacitate.

5.2.8. Dezvoltările recente ale controlului intern. Modelele COSO şi CoCo

Dincolo de multitudinea definițiilor, cu caracter istoric, controlul intern se găseşte în centrul preocupărilor manageriale de toate apartenențele. Această amplificare a interesului față de controlul intern îşi are originea într-un ansamblu de fenomene, din care pot fi amintite două:

• complexitatea crescândă a întreprinderilor şi dispersarea centrelor de activitate, care au dus la creşterea şi dezvoltarea delegării competenței, singurul mijloc care permite responsabilului să-şi exercite prerogativele de la distanță şi în totalitate, reunind componentele necesare prin delegații săi;

• domeniul normativ, care nu a încetat să se extindă: legi, regulamente, norme, constrângeri profesionale, bugetare şi sociale – toate acestea limitează tot mai mult gestionarul, printr-o rețea de reguli ce trebuie respectată.

În consecință, ***ce se poate face pentru a fi la adăpost de orice sancțiune şi a veghea constant asupra esențialului?***

Pentru a răspunde la aceste întrebări, dar şi la multe altele, specialiştii în domeniu au luat inițiative care au permis definirea cu precizie a specificului controlului intern şi stabilirea obiectivelor acestuia, elaborând celebrele modele: COSO şi CoCo.

*5.2.8.1. Modelul COSO *)*

În anii '80 ai secolului trecut, senatorul american TREADWAY a inițiat o importantă cercetare asupra controlului intern şi rolului său în viața organizațiilor, creând în SUA „comisia Treadway", la recomandarea căreia a fost creat comitetul intitulat Comitetul de Sponsorizare al Organizațiilor, cunoscut mai apoi peste tot în lume sub numele de COSO, care a reunit competențele unor profesionişti ai auditului extern, auditului intern şi mari întreprinderi americane şi care au elaborat împreună o lucrare intitulată „Codul controlului intern", lucrare care defineşte ceea ce ar trebui să se înțeleagă prin controlul intern, concluzionând faptul că acesta nu are nicio legătură directă cu sistemele de inspecție şi verificare, recunoscute.

Aşa cum am mai amintit, definirea conceptului de control intern este o problemă care încă mai comportă controverse, dar care tinde să accepte pe plan internațional acelaşi sens al termenului din engleză, „control intern", care înseamnă în primul rând ***„a deține controlul" şi apoi „a verifica"***, şi nu sensul din franceză, care înseamnă „a verifica" şi apoi a „inspecta".

În ansamblul complex de mijloace şi practici pe care orice entitate le utilizează pentru a-şi administra cât mai bine activitățile, în vederea atingerii obiectivelor prestabilite, COSO, prin cadrul de control elaborat, a indus o oarecare ordine în domeniu.

Aşadar, poate fi reținută definiția controlului intern dată de COSO în anul 1992, care este încă de actualitate.

Controlul intern este un proces implementat de Consiliul de Administrație, conducere şi personalul unei organizații destinat să ofere o asigurare rezonabilă în ceea ce priveşte realizarea obiectivelor.

---

* COSO – Commitete of Sponsoring Organization of the Treadway (Comitetul de Sponsorizare a Organizațiilor Comisiei Treadway)

Această definiție ne propune o serie de elemente cheie:

➢ ***controlul intern este un proces,*** un mijloc pentru a atinge un scop, şi nu un scop în sine;

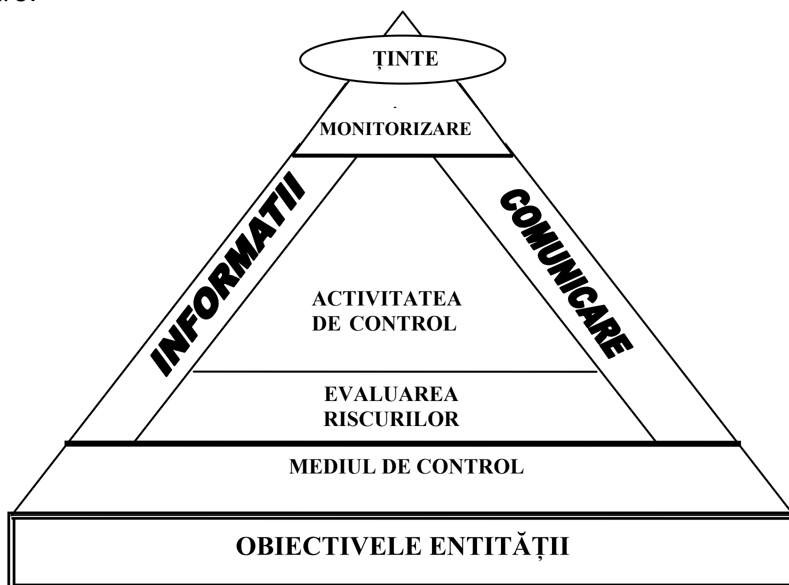
➢ ***controlul intern este efectuat de toată lumea*** şi înseamnă nu numai manuale de politici, formulare şi documente, ci şi oamenii de la fiecare nivel al organizației;

➢ ***controlul intern implică relativitate în organizare*** şi nu este o magie care va conduce la efectuarea lucrărilor perfect;

➢ ***de la controlul intern managementul are o serie de aşteptări*** privind furnizarea unei asigurări rezonabile şi nu a unei asigurări absolute;

➢ ***controlul intern se referă la toate categoriile de entități şi activități*** şi nu numai la organizații sau întreprinderi.

Tot în anul 1992 Comisia Tradeway de pe lângă COSO a elaborat şi un ***model al controlului intern de evaluare a riscurilor,*** reprezentat în mod simbolic printr-o piramidă care conține elementele esențiale, şi anume: mediul de control; evaluarea riscurilor; activitățile de control; informații şi comunicare; monitorizare.



Modelul COSO

5.2.8.1.1. Mediul de control

Reprezintă atitudinea generală, integritatea, valorile etice şi comportamentele angajaţilor, filozofia şi stilul de operare al managementului, modul de atribuire a autorităţii, şi responsabilităţii şi sistemul de organizare şi dezvoltare a consiliului de administraţie.

Mediul de control face parte din cultura instituţională, care este influenţată de stilul conducerii, sistemul de valori însuşite de salariaţi, competenţa profesională şi integritatea oamenilor, descrierea activităţilor şi procedurilor, structura organizatorică, separarea sarcinilor, I.T. etc. şi oferă cadrul în care se desfăşoară diferitele forme de control intern. Practica a demonstrat faptul că schimbarea culturii organizaţionale se realizează în timp şi din această cauză factorii de management trebuie să supervizeze şi să monitorizeze permanent evoluţia acesteia.

Mediul de control este unul din elementele importante de care au nevoie întreprinderile pentru a-şi organiza un sistem de control intern eficient. Astfel, ne putem confrunta cu:

– ***un mediu de control favorabil***, care presupune existenţa unui climat în care valorile de etică sunt privilegiate, care utilizează, acceptă şi apreciază controlul; ceea ce înseamnă că regulamentele interioare şi codurile de conduită etică există şi sunt luate în consideraţie de toţi factorii, inclusiv de către managementul general. Întotdeauna puterea exemplului şefului contribuie la crearea unui climat proprice dezvoltării activităţii de control. Managementul general trebuie să fie un model nu numai prin discursul utilizat, ci şi prin comportamentul faţă de personal şi de terţe persoane (clienţi, furnizori etc.). Numai într-un asemenea mediu controlul intern va funcţiona, va creşte şi se va dezvolta;

– ***un mediu de control adecvat***, în care se respectă legile, regulile, procedurile, terţii-parteneri, salariaţii, contractele încheiate şi astfel activităţile entităţii sunt stăpânite;

– ***un mediu de control deteriorat***, în care nu există proceduri formalizate, se evită controalele, există încălcări ale normelor de conduită şi reglementărilor de funcţionare sau chiar nerespectări ale cadrului legislativ – toate acestea prejudiciind controlul intern.

Mediul de control contribuie la îmbunătăţirea procedurilor de control specifice, însă prin el însuşi, chiar dacă este un ***mediu de control solid***, să asigure eficacitatea sistemului de control intern.

Structural, cei mai importanţi factori de control, care influenţează în mod decisiv mediul de control, sunt:

– funcţionalitatea structurilor de conducere;

– politica managerială şi stilul de operare a acesteia;
– structura organizatorică a entităților;
– modul de stabilire a autorității şi a responsabilităților;
– sistemul de control managerial, care include şi funcția de audit intern;
– politicile şi procedurile de personal;
– modul de segregare a sarcinilor.

Mediul de control favorizează şi sensibilizează controlul intern, iar funcția de audit intern va fi cu atât mai eficace şi performantă, context în care putem vorbi de o cultură a controlului intern ce atrage după sine o cultură a auditului. Acest mediu de control solid favorizează comunicarea, facilitează cooperarea în muncă, permite un câştig reciproc şi duce la propuneri constructive, în care fiecare se recunoaşte, şi astfel sunt implementate rapid şi eficient.

Cultura controlului intern este indispensabilă unei bune eficacități a funcției de audit intern. Auditorii interni ştiu bine cât de eficace este acțiunea lor, când cel auditat cunoaşte specificul muncii de audit, deoarece se înțeleg uşor, colaborează ca doi parteneri, iar reuşita este asigurată.

Dialogul dintre auditor şi auditat demonstrează că cei doi parteneri sunt conştienți de cultura controlului intern, care este indispensabilă pentru dezvoltarea mediului de control şi a funcției de audit intern. Dacă, dimpotrivă, cel auditat nu cunoaşte nimic despre ce reprezintă controlul intern şi auditul intern, îi percepe pe auditori ca pe nişte agenți externi care îşi risipesc timpul, iar climatul de colaborare, atât de necesar, are puține şanse să se instaleze.

5.2.8.1.2. Evaluarea riscurilor

Orice entitate este supusă riscurilor, care pot fi riscuri proprii funcționării organizației înseşi, riscuri specifice fiecărei activități, dar şi riscuri externe. Unele riscuri sunt acceptabile şi inerente, altele însă sunt inacceptabile.

Pentru a evita pe cât posibil riscurile inacceptabile şi menținerea la un nivel de toleranță a riscurilor acceptabile, organizațiile creează sisteme de control intern. Elementul fundamental la controlul intern al unei entități îl reprezintă existența unui sistem de analiză şi evaluarea riscurilor din cadrul acesteia.

Evaluarea riscurilor presupune definirea obiectivelor şi condițiilor pe care trebuie să le avem în vedere, în special pentru gestionarea schimbării, ținând cont de faptul că oamenii se schimbă, procedurile se schimbă, organizațiile politice se schimbă, deci şi riscurile se schimbă şi, în consecință, controlul intern este condamnat la o permanentă adaptare la noile condiții.

Modul de gestionare a schimbării este o preocupare constantă şi a auditului intern, care evaluează fiabilitatea sistemelor de control intern şi actualizează în permanență „geografia" riscurilor* entității*, care poate fi un punct de plecare al oricărei analize ulterioare.

Evaluarea riscului presupune în primul rând să ştim unde se găsesc riscurile în organizație, pentru că dacă nu ştim ce este riscant nu le vom putea evalua şi urmări adecvat. Pentru a putea stăpâni sau eventual, diminua riscurile cunoscute, este necesară existența activităților de control, ceea ce presupune comunicare şi informare reciprocă între audit şi auditați. Cea mai mare parte a riscurilor sunt depistate numai prin comunicare, fie ea formală (documente) sau informală (telefonic).

Organizarea sistemului de control este răspunsul managementului la apariția riscurilor asociate activităților desfăşurate de entități.

5.2.8.1.3. Activitățile de control

Acestea sunt elemente specifice (politici, proceduri etc.) care vor permite administrarea funcției, activității, subactivității sau operației în conformitate cu obiectivele generale ale controlului intern.

Activitățile de control sunt de o mare diversitate, funcție de entitate, cultura organizațională a acesteia, structura organizatorică, de numărul activităților etc. Aceste activități se efectuează în întreaga organizație, la toate nivelurile ierarhice şi de către toate funcțiile, şi constau în:

- ***indicație, recomandare, decizie, hotărâre, sancțiune, aprobare, aviz, îndrumare, apreciere, plan, program, analiză;***
- ***autorizații, verificări, reconcilieri, revizuiri, segregarea sarcinilor, raport, buget de venituri şi cheltuieli, cont de profit şi pierdere, bilanț contabil, dare de seamă, tehnici informatice, cercetare operațională, simulare, grafice, drum critic etc.***

Activitățile de control sus-prezentate pot fi grupate sintetic, spre exemplu, astfel:

– ***activități de control proprii entității***, pentru evitarea riscurilor generale;

– ***activități de control proprii fiecărei funcții***, foarte numeroase şi specifice;

– ***activități de control general valabile şi unanim*** recunoscute, în special din domenii conexe.

În concluzie putem afirma că ***nu există un control intern sau un sistem de control intern într-o entitate dacă nu există la fiecare nivel***

ierarhic, subfuncție sau operație, activități de control, în vederea evitării riscurilor de la acele nivele.

Sistemul de control intern reprezintă cadrul în care funcționează aceste activități de control la dispoziția managementului, care trebuie să aibă în vedere şi să anticipeze schimbările pentru a realiza caracterul previzional al controlului cu privire la evoluția entității.

Principalele obiective ale procesului de ***control intern*** sunt:

- obiectivele ***operaționale,*** care să asigure folosirea eficientă a activelor şi altor resurse ale entității, precum şi protejarea împotriva pierderilor;
- obiectivele ***informaționale,*** care să asigure pregătirea de rapoarte la timp şi credibile, care să permită luarea deciziilor în cadrul organizației;
- obiectivele ***de conformitate***, care să asigure că întreaga activitate este condusă în conformitate cu legile şi regulamentele aplicabile, cu cerințele de supervizare şi cu politicile şi procedurile interne.

În practică, pentru asigurarea unui nivel rezonabil al controlului intern, există următoarele tipuri de verificări:

- ***controale preventive*** – efectuate pentru a evita evenimente nedorite;
- ***controale de detecție*** – efectuate pentru a detecta şi corecta evenimentele nedorite;
- ***controale directive*** – efectuate pentru a se produce un eveniment dorit;
- ***controale administrative*** – inventarierea patrimoniului; controlul valorilor din casierie etc.;
- ***controale contabile;***
- ***controale fizice.***

În prezent, în România, structura sistemului de control intern al unei entități publice cuprinde:

- ***controlul financiar preventiv*** – control ex-ante obligatoriu, stabilit prin lege, care se efectuează a priori asupra operațiilor patrimoniale ale entității publice şi se realizează de persoane desemnate special;
- ***controlul legislativ de conformitate,*** cu reglementările legale de bază şi specifice, realizat de compartimentul juridic;
- ***controlul mutual*** – realizat pe orizontală, asupra lucrărilor primite şi predate, efectuat pe baza reglementărilor procedurale ale operațiilor;
- ***controlul ierarhic*** – realizat pe verticală de diferite niveluri ierarhice;

• ***controlul administrativ*** – efectuat prin organele specializate de control, prin compartimente de inspecție;

• ***controlul contabil*** – coordonat de contabilul-şef, constând în verificarea realității operațiunilor contabile;

• ***controlul de gestiune*** – având ca obiect principal controlul patrimoniului, al existenței bunurilor şi valorilor, este obligatoriu, conform legii, şi se execută cel puțin o dată pe an;

• ***controlul managerial*** – executat de manageri la toate nivelurile şi având ca obiective aspecte generale privind organizarea şi funcționarea eficientă a entităților publice.

Toate aceste controale sunt la dispoziția managementului şi trebuie coordonate, dezvoltate sau reduse, înființate sau anulate, în funcție de evoluția riscurilor din unitate. Peste tot acest sistem de control intern apare auditul intern, ca parte a acestuia, care, pe baza procedurilor standardizate, evaluează controlul intern şi consiliază managementul entității.

Persoana responsabilă la vârf, pentru sistemul de control intern din cadrul entității, trebuie să-şi organizeze controlul intern, iar oamenii care sunt parte din acest sistem îi vor oferii feed-back-ul sistemului, dacă acesta funcționează bine, ceea ce se va realiza prin rapoarte scrise.

Din practică rezultă că nu totul se poate pune pe hârtie, şi chiar dacă s-ar pune, ar fi ceva birocratic; totodată trebuie avut în vedere continua schimbare a mediului intern şi extern, existența unor slăbiciuni sau omisiuni în procedură, ceea ce impune actualizarea permanentă a acesteia. Realizarea acestor aspecte va depinde în mare măsură de cultura organizației şi de modul de funcționare a acesteia.

Procedura reprezintă succesiunea paşilor care trebuie urmați pentru realizarea unei activități, iar ***procesul*** este modul concret în care se desfăşoară lucrurile.

5.2.8.1.4. Informații şi comunicare

Informațiile relevante sunt informații cheie, care de regulă ne parvin la timp şi într-o formă convenabilă. Acestea trebuie identificate, colectate şi comunicate într-un timp care să le dea oamenilor posibilitatea să-şi îndeplinească responsabilitățile. Informația nenecesară trebuie înlăturată, iar cea critică trebuie analizată.

Sistemele de informare produc rapoarte conținând informații operaționale, financiare şi de conformare, care fac posibile conducerea şi controlul activităților dintr-o organizație.

Comunicarea efectivă trebuie să aibă loc într-un sens mai larg şi să implice toate activităţile şi toate structurile organizaţiei.

Întregul personal al unei entităţi trebuie să primească un mesaj clar din partea conducerii în ceea ce priveşte necesitatea luării în serios a responsabilităţilor ce-i revin, dar şi a legăturilor activităţilor individuale cu munca altora.

Controlul intern are relaţii cu cei controlaţi prin intermediul informaţiilor şi comunicaţiilor, completate de referinţe privind mediul extern.

Toate acestea ajung la vârf şi managementul le monitorizează şi dă dispoziţii pentru realizarea lor.

Fiecare organizaţie este creată pentru a atinge anumite obiective, iar o dată creată, aceasta începe să funcţioneze de una singură prin implementarea de politici şi proceduri specifice, numai dacă are informaţii de jos sau din lumea externă, altfel ajunge într-o stare de izolare.

Aşadar, se înţelege că nu există proceduri specifice perfecte şi, chiar dacă ar exista, ele nu au nicio valoare fără comunicare eficientă.

Sistemul de control intern, trebuie să ofere serviciile care vor fi necesare, iar auditorii trebuie să aibă în vedere aceasta.

În consecinţă, un control intern bun trebuie să privească la lumea înconjurătoare, să aibă semnale de jos şi din afară, să-şi cunoască obiectivele care trebuie actualizate periodic şi apoi să se organizeze pentru a stăpâni riscurile. ***Riscurile majore sunt monitorizate de managerul general, dar cad şi în responsabilitatea grupului care trebuie să le gestioneze prin delegare formală, ceea ce presupune specificarea activităţilor care revin managementului de linie şi a mijloacelor prin care acesta înţelege sau crede că le va îndeplini.***

5.2.8.1.5. Monitorizarea

Practica a dovedit că managerii de la toate nivelurile, mai ales cei care nu posedă proceduri formalizate, fac de regulă control intern fără să realizeze acest lucru. Astfel, fiecare responsabil se organizează pentru a-şi conduce activitatea prin: definirea sarcinilor fiecăruia, stabilirea instrumentelor şi tehnicilor de lucru, pregătirea profesională, dotarea cu echipamente şi sisteme electronice ş.a. În acest fel, responsabilul realizează un sistem de control intern pentru funcţia pe care o administrează, pe care îl acţionează sistematic în funcţie de evoluţia riscurilor specifice şi generale.

Ultimele recomandări ale IIA din SUA, privind practica recunoscută în domeniu, subliniază în mod expres faptul că ***„implementarea controlului intern este problema managementului”.***

Monitorizarea este un proces de evaluare a calităţii performanţei sistemului în timp şi este realizată prin activităţi de supervizare continuă, evaluări separate sau prin combinarea celor două.

Monitorizarea continuă se realizează în cursul efectuării operaţiunilor şi include managementul şi activităţi de supraveghere şi alte acţiuni pe care le întreprinde personalul pentru a-şi îndeplini propriile sarcini.

Aria şi frecvenţa evaluărilor separate vor depinde de evaluarea riscurilor şi de eficacitatea activităţilor de monitorizare continuă.

Deficienţele constatate în sistemul de control intern trebuie raportate superiorilor ierarhici, iar problemele importante trebuie raportate directorului şi nu consiliului de administraţie.

Componentele modelului COSO, aşa cum au fost prezentate, creează o sinergie care formează un sistem integrat ce reacţionează în mod dinamic la condiţiile schimbătoare ale mediului extern.

5.2.8.2. Modelul CoCo

5.2.8.2.1. Consideraţii generale

În noiembrie 1995 o organizaţie canadiană propune un model bazat pe ***criterii privind comitetul de control – CoCo*[*]*,*** care defineşte controlul intern ca fiind reprezentat de structura organizaţiei care include resurse, sisteme, procedee, structuri, cultura organizaţiei şi alte elemente care, puse împreună, contribuie la atingerea obiectivelor.

Pentru prima dată controlul intern este definit ca fiind un proces care se realizează la toate nivelurile şi cuprinde toate activităţile, destinat să furnizeze conducerii o asigurare rezonabilă în funcţionarea unei entităţi.

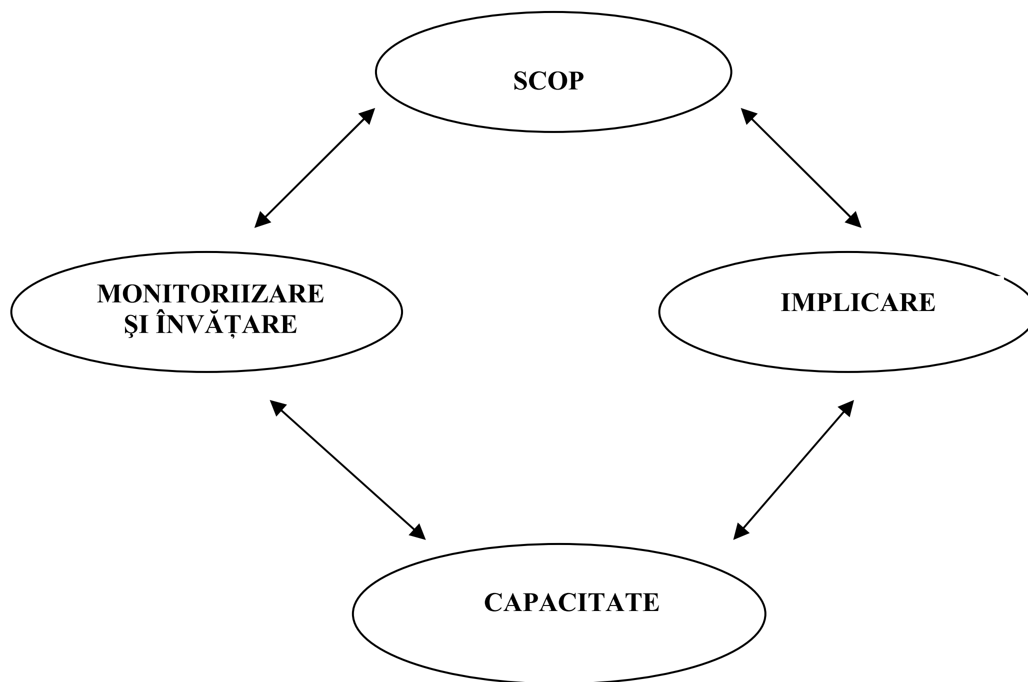
Definiţia CoCo, dată de canadieni, vine în completarea definiţiei din modelul COSO, dată de americani. Astfel, în concepţia modelului CoCo, controlul intern este reprezentat de resursele organizaţiei, procedee, instrumente, sarcinile, cultura organizaţiei şi tot ceea ce ne putem imagina pentru atingerea obiectivelor – obiective care, din cauza relativităţii, nu vor fi niciodată perfect îndeplinite. Canadienii prezintă grafic aceste lucruri, sub forma unui pentagon în care se menţionează calităţile pe care trebuie să le avem pentru ca fiecare, la nivelul său, să stăpânească bine activităţile.

Unul din prerogativele controlului este acela de a asigura fiabilitatea şi, într-o anumită măsură, garanţia organizaţiei în atingerea obiectivelor sale. Recomandările modelului canadian doresc să favorizeze perfecţionarea

---

[*] CoCo: criteria of control

controlului şi depăşesc cu mult cadrul unei analize a controalelor tradiționale, prin stabilirea criteriilor de eficiență a controlului. Recomandările favorizează un model pe care toate persoanele din organizație îl pot utiliza pentru a-şi implementa, evalua şi modifica propriul control intern.



Modelul CoCo

Un control eficace contribuie la succesul unei organizații în diverse modalități:

– persoanele dispun de suplețea necesară pentru a se adapta schimbărilor;

– persoanele îşi pot exprima opiniile şi utiliza propria lor creativitate, gestionând riscul unor acțiuni inadecvate;

– persoanele dispun de informații fiabile pe care sunt în măsură să le utilizeze la momentul oportun, atunci când este cel mai potrivit pentru organizație.

Conform principiilor modelului CoCo, cea mai mică unitate a unei organizații este persoana, care îndeplineşte sarcini bazându-se pe înțelegerea

scopului acestora, sprijinindu-se pe capacitatea sa, competențele ce-i revin, resurse etc.

Pentru executarea corectă a sarcinilor ce le revin, ***persoanele trebuie***:

– să se ***angajeze*** în rezolvarea sarcinilor;

– să-şi ***monitorizeze*** performanțele;

– să supravegheze mediul extern pentru a ***învăța*** să-şi realizeze sarcinile cât mai bine şi pentru a identifica schimbările ce se impun.

După modelul CoCo, elementele esențiale ale controlului în orice organizație sunt:

– scopul,
– angajamentul,
– capacitatea,
– monitorizarea,
– învățarea.

Pentru a înțelege natura controlului, sunt importante următoarele ***concepte***:

➢***controlul este realizat de persoane din toată organizația, inclusiv consiliul de administrație, conducerea şi ceilalți membri ai personalului.***

Persoanele sunt responsabile de conceperea, implementarea, monitorizarea şi păstrarea controlului, care este afectat de numeroşi factori organizaționali ce influențează motivația şi comportamentul persoanelor;

➢***persoanele care sunt responsabile, individual sau în echipă, de realizarea obiectivelor trebuie să fie responsabile şi de eficacitatea controlului care contribuie la realizarea acestor obiective.*** Aceste persoane, fie că sunt sau nu manageri, au datoria de a evalua eficacitatea controlului în ceea ce privesc sarcinile, echipa sau unitatea de lucru de care sunt responsabile.

➢***organizațiile se află într-un proces constant de interacțiune şi de adaptare.***

Organizațiile se adaptează în mod constant în funcție de schimbările produse în mediul extern (sistemul legislativ, sistemul bancar, terți etc.) şi în mediul intern (persoane, priorități, norme, regulamente interne). Pentru eficacitatea controlului, elementele acestuia trebuie să corespundă obiectivului vizat, să fie coerente şi actualizate sistematic, aceasta însemnând că, dacă dorim modificarea unui aspect oarecare din organizație, trebuie să ținem cont şi de consecințele pe care le va avea aceasta asupra controlului;

➢ ***putem aştepta de la control să furnizeze o asigurare absolută.*** Chiar şi atunci când am dat dovadă de prudenţă şi de înţelegere, o asigurare absolută nu este posibilă din două motive fundamentale:

– ***în primul*** rând, există limite inerente controlului, legate de posibilitatea apariţiei unor erori de judecată în luarea deciziilor, a producerii unor disfuncţii atribuite erorilor umane, reaua-credinţă manifestată de unii angajaţi etc. Controlul permite reducerea numărului de erori şi de disfuncţionalităţi, dar nu poate furniza asigurarea absolută că nu se vor produce altele;

– ***în al doilea rând***, putem şi trebuie să ţinem cont de echilibrul cost-beneficii. Costul controlului trebuie să fie pus în relaţie cu beneficiile oferite, inclusiv cu reducerea riscurilor vizate. Deciziile luate la crearea controlului necesită acceptarea anumitor niveluri de riscuri, căci rezultatele nu pot fi prevăzute cu certitudine;

➢ ***un control eficient necesită menţinerea echilibrului dintre***:

- ***autonomie şi unitate*** – pentru păstrarea acestui echilibru, putem fi adesea obligaţi să trecem de la centralizare la descentralizare şi de la impunerea de constrângeri la acordarea unei libertăţi de acţiune;
- ***situaţia de fapt şi adaptarea la schimbări*** – pentru a păstra acest echilibru putem cere mai multă coerenţă în scopul eficienţei sau să acordăm o mai mare flexibilitate pentru a permite adaptarea la schimbări.

Recomandările modelului CoCo pot fi utile membrilor consiliului de administraţie, managerilor şi altor persoane care sunt responsabile de controlul unei organizaţii.

Recomandările lasă o deplină libertate modului de implementare a controlului, în sensul că ele nu prevăd politici sau proceduri detaliate, organizaţiile putând acorda atenţie diferită fiecărui criteriu prevăzut de modelul CoCo.

5.2.8.2.2. Structura modelului CoCo

Modelul de control reprezintă un mijloc de a înţelege elementele majore ale controlului, inclusiv relaţiile importante care există între aceste elemente.

Determinant pentru modelul CoCo sunt criteriile de control şi gruparea acestor criterii, pe cele patru elemente ale modelului: scop, angajament, capacitate, monitorizare şi învăţare.

A. <u>Scop</u>

Criteriile privind scopul contribuie la orientarea organizației, se referă la obiective, riscuri şi oportunități, politici, planificare, indicatori de performanță, şi sunt următoarele:

A_1 – Trebuie să se stabilească şi să se comunice obiective.

A_2 – Riscurile interne şi externe cărora le face față organizația trebuie identificate şi evaluate.

A_3 – Trebuie să fie stabilite, comunicate şi puse în practică politici care vizează facilitatea realizării obiectivelor organizației şi gestiunea riscurilor cărora aceasta le face față.

A_4 – Trebuie să se stabilească şi să se comunice planul pentru ghidarea eforturilor în atingerea obiectivelor organizației.

A_5 – Obiectivele şi planurile conexe trebuie să includă scopuri şi indicatori de performanță măsurabili.

B. <u>Angajament</u>

Criteriile privind angajamentul contribuie la afirmarea identității şi valorilor organizației. Acestea se referă la valorile etice, inclusiv integritatea, politicile în materie de resurse umane, răspunderile şi obligațiile de raportare, încrederea reciprocă:

B_1 – În întreaga organizație trebuie să fie definite, comunicate şi puse în practică valorile etice, inclusiv integritatea.

B_2 – Politicile şi practicile în materie de resurse umane trebuie să fie conforme valorilor etice ale organizației, să fie coerente cu obiectivele acesteia.

B_3 – Puterile, responsabilitățile şi obligația de raportare trebuie să fie clar definite şi conforme cu obiectivele organizației.

B_4 – Pentru a facilita circulația informației între persoane, trebuie să favorizeze un climat de încredere reciprocă.

C. <u>Capacitate</u>

Criteriile privind capacitatea contribuie la afirmarea competenței organizației, se referă la cunoştințe, instrumente, procese de comunicare, informații, coordonare, activități de control, şi sunt următoarele:

C_1 – Persoanele trebuie să aibă cunoştințele, competențele şi instrumentele necesare pentru a contribui la realizarea obiectivelor.

C2 – Procesele de comunicare trebuie să susțină valorile organizației şi realizarea obiectivelor sale.

C_3 – Trebuie ca informațiile să fie pertinente şi suficiente şi să fie comunicate în termene acceptabile pentru a le permite persoanelor să-şi îndeplinească responsabilitățile.

C_4 – Deciziile şi acțiunile diverselor părți ale organizației trebuie să fie coordonate.

C_5 – Activitățile de control trebuie să fie concepute astfel încât să facă parte integrantă din organizație, să țină cont de obiectivele acesteia şi de riscurile care ar putea afecta realizarea acestora.

D. <u>Monitorizarea şi învățarea</u>

Criteriile privind monitorizarea şi învățarea contribuie la afirmarea evoluției organizației, se referă la supravegherea mediului extern şi a celui intern, monitorizarea performanței, revizuirea ipotezelor, reevaluarea nevoilor de informare şi a sistemelor conexe, procesul de monitorizare, evaluarea eficacității controlului, şi sunt următoarele:

D_1 – Mediul extern şi mediul intern trebuie să fie supravegheate pentru a obține informații ce ar putea semnala necesitatea reevaluării obiectivelor sau controlului în organizație.

D_2 – Performanța trebuie să facă obiectul unor monitorizări cu ajutorul scopurilor şi indicatorilor definiți în obiectivele şi planurile organizației.

D_3 – Ipotezele inerente obiectivelor organizației trebuie să fie revizuite periodic .

D_4 – Nevoile de informare şi sistemele conexe trebuie să fie reevaluate atunci când se schimbă obiectivele sau atunci când sunt depistate deficiențe în comunicarea informațiilor.

D_5 – Trebuie să stabilească şi să se aplice proceduri de monitorizare pentru a se asigura că se realizează schimbările sau acțiunile corespunzătoare.

D_6 – Conducerea trebuie să evalueze periodic eficacitatea controlului în organizație.

Modelul de control CoCo, prezentat sintetic, constituie un mod util şi global de a privi controlul, de aceea în practică trebuie să dăm dovadă de creativitate în interpretarea şi aplicarea recomandărilor. Organizațiile pot adopta acest model sau îl pot folosi pentru a elabora sau a modifica propriul model.

CAPITOLUL VI

COMUNICARE ORGANIZAȚIONALĂ

6.1. Concepte

Din experiența profesională a auditorilor interni, s-a constatat că un factor important în activitatea de audit intern îl constituie **comunicarea organizațională**. Pe baza comunicării se stabilesc relații în cadrul entității şi cu exteriorul acesteia, se transmit informații necesare la toate nivelele organizației pentru a identifica, evalua şi reacționa la risc, adică pentru a conduce organizația spre atingerea obiectivelor.

În activitățile specifice auditului intern, comunicarea este necesară încă din etapa fundamentării planului de audit intern anual, pentru a identifica acele domenii/sisteme care necesită declanşarea misiunilor de audit intern (Normele profesionale de audit intern IIA – norma 2020 – Comunicare şi aprobare). De asemenea, planificarea misiunii de audit trebuie să asigure comunicarea eficientă a scopului şi a ariei de cuprindere a acesteia, conducerii unității. Desfăşurarea misiunii de audit intern presupune atât culegerea informațiilor, evaluarea/prelucrarea acestora, cât şi emiterea unor opinii, raportarea concluziilor, implementarea recomandărilor, adică procedee specifice comunicării interumane menite să asigure atingerea obiectivelor. (Normele profesionale de audit intern IIA – norma 2400 – Comunicarea rezultatelor)

Astfel, comunicarea în auditul intern trebuie/ar trebui construită pe umătoarele principii:

- Comunicarea să nu conțină erori sau deformări, ci să fie exactă, fidelă realității.
- Comunicarea să fie obiectivă, corectă, imparțială, directă şi să rezulte dintr-o evaluare echitabilă şi măsurabilă a tuturor faptelor şi circumstanțelor pertinente. Constatările, concluziile şi recomandările trebuie dezvoltate şi exprimate fără prejudecată, părtinire, interes personal sau influență necorespunzătoare.
- Comunicarea clară şi logică este uşor de înțeles. Claritatea poate fi ameliorată, evitând utilizarea unui limbaj foarte tehnic şi furnizând toate informațiile semnificative şi pertinente.

- Comunicarea concisă merge direct la esențial şi evită orice detaliere inutilă, orice redundanță sau vorbărie. Ea rezultă din revizuiri şi corectări permanente ale comunicărilor. Obiectivul este acela de a exprima ideea complet, cu cât mai puține cuvinte.
- Comunicarea constructivă îl ajută pe auditat şi organizația, şi duce la îmbunătățiri atunci când acestea sunt necesare. Conținutul şi tonul discursului trebuie să fie utile, motivante şi binevoitoare şi să ajute organizația să-şi atingă scopurile.
- Comunicarea completă nu omite nimic esențial pentru destinatarii avuți în vedere. Ea conține toate informațiile semnificative şi pertinente, precum şi observațiile care permit justificarea recomandărilor şi a concluziilor. Conținutul său cuprinde obiectivele şi sfera misiunii, precum şi concluziile, recomandările şi planurile de acțiuni.
- Comunicarea oportună este făcută în timp util pentru a fi luată în calcul cu atenție de către cei care pot acționa ca urmare a recomandărilor.
- Comunicarea trebuie realizată cu respectarea de către auditorii interni a principiilor fundamentale privind integritatea, obiectivitatea, confidențialitatea şi competența.

Comunicarea, în abordarea cercetătorilor americani CARL I. HOVLAND, IRVING I. JANIS şi HAROLD H. KELLEY, „este un proces prin care un individ (comunicatorul) transmite stimuli (de obicei verbali) cu scopul de a schimba comportarea altor indivizi (auditoriul)”.

În ştiința managerială, comunicarea este cunoscută ca una dintre principalele activități desfăşurate de manageri, fiind considerată: „componenta de bază a funcției de coordonare” – T. Zorlentan.

Comunicarea este importantă într-o organizație, având în vedere următoarele considerente:

- Prin comunicare devin operaționale funcțiile managementului (planificarea, organizarea, comanda, coordonarea şi controlul);
- Obținerea performanței prin stabilirea de către manager a celor mai bune căi de comunicare, atât cu persoanele din interiorul cât şi din exteriorul organizației;
- Prin comunicare se stabilesc şi mențin relațiile din interiorul organizației, între sistemele componente ale acesteia.
- Comunicarea contribuie la stabilirea unui climat propice în cadrul organizațiilor, prin instaurarea relațiilor corecte şi eficiente, de înțelegere şi acceptare reciprocă între şefi şi subordonați, colegi, persoane din interiorul şi exteriorul organizației.

Niciun sistem social organizat nu poate funcționa, menține ori schimba fără relații de tipul comunicării interumane.

Comunicarea mai este definită şi ca fiind „schimbul de mesaje între două sau mai multe persoane din cadrul unei organizați, în vederea realizării obiectivelor” sau mai simplu ca „un schimb de mesaje între un emitent şi un receptor”. După receptare, informația poate influența efectiv opiniile, ideile sau comportamentul receptorului.

Efectul comunicării explică această influență. Pentru ca acest schimb de mesaje să devină un proces de comunicare, este necesar ca emitentul să intenționeze să provoace asupra receptorului un anumit efect.

Coordonarea activităților într-o organizație presupune comunicarea sau schimbul de informații între manager şi coordonați, între baza şi vârful piramidei manageriale. Modalitatea de comicare este stabilită în strânsă legătură cu structura organizației.

Astfel, în Ministerul Administrației şi Internelor înainte de anul 2003, structura organizatorică era preponderent de tip militar – „organizație în linie” – fiecare persoană avea o instanță superioară, relațiile interpersonale fiind strict ierarhice, iar comunicarea de sus în jos. Dezavantajul acestui tip de structură organizatorică îl constituie principiul unității de conducere.

În societate, structura organizațională predominantă este structura de tip Staff, în care alături de ordonarea pe verticală se transferă funcțiile de avizare, coordonare şi control a componentelor organizației către anumite categorii de persoane.

Fiecare structură organizațională include dispoziția subsistemelor sau a compartimentelor unei organizației, diviziunea muncii şi relațiile ierarhice dintre ele.

Diferențierea structurilor organizaționale este dată de:

- gradul de centralizare al deciziilor (de la centralizare către descentralizare)

- modul de îndeplinire a obiectivelor specifice organizației (ordine publică, siguranță publică, pază obiective etc.).

Fiecare organizație îşi stabileşte metoda de comunicare în funcție de capacitatea ei informativă. Sistemele „face-to-face” media, consfătuirile profesionale, şedințele de lucru sunt considerate cele mai eficiente metode de comunicare.

În contextul în care organizația este definită ca fiind „o coordonare planificată a activității unor oameni, în scopul îndeplinirii unor țeluri comune, explicite, prin intermediul diviziunii muncii, al funcțiilor, precum şi al ierarhiei autorității şi responsabilității” (L. Vlăsceanu, 1993, pag. 19), cunoaşterea acestor țeluri, fundamentarea, transmiterea şi implementarea obiectivelor

acesteia este posibilă numai printr-o metodă de comunicare adecvată în raport cu particularităţile entităţii.

Comunicarea poate fi privită şi ca un sistem format din :

- ***sursa*** definită ca fiind persoana sau locul unde se generează mesajul;
- ***mesajul*** care reprezintă obiectul comunicării;
- ***canalul*** în sensul modalităţii în care se comunică mesajul;
- ***receptorul*** reprezentând persoana sau persoanele cărora li se adresează mesajul;
- ***codul*** este ansamblul de norme, valori comune care garantează buna înţelegere a mesajului.
- ***feed-back-ul*** adică reacţia receptorului la mesajul primit. Măsurarea feed-back-ului este echivalentă cu măsurarea eficienţei comunicării.

6.2. Schimbare organizaţională. De la rezistenţa la schimbare, la conflict

Organizarea şi exercitarea auditului intern în instituţiile publice, ca funcţie a managementului actual, a presupus o ajustare a vieţii organizaţiei la condiţiile externe impuse în principal de integrarea în Uniunea Europeană, în paralel cu o creştere a stabilităţii pe plan intern, astfel spus o schimbare.

Această schimbare poate fi tratată sub două aspecte:

- a impactului pe care l-a avut asupra structurilor de audit intern (relaţiile din interiorul acestor structuri);

- a impactului pe care îl are asupra entităţilor auditate;

Desfiinţarea controlului financiar de gestiune şi apariţia auditului intern a reprezentat o schimbare atât pentru cei care au ales să exercite auditul intern în detrimetul acestei forme de control, cât şi pentru cei din structurile auditate (mediul extern).

Comunicarea se prezintă astfel ca o soluţie la îndemâna managerilor de a reduce rezistenţa la schimbare şi concomitent a sprijinii implementarea schimbării. Prin comunicare managerii trebuie să schimbe atitudini, să implementeze noi concepte, să creeze un mediu propice atât în interiorul organizaţiei cât şi în raport cu exteriorul.

Iniţierea schimbării presupune înţelegerea şi definirea cauzei care determină nevoia de schimbare şi are ca rezultat identificarea de soluţii potenţiale, nivelul de pregătire a personalului pentru implementarea schimbării, nevoia de a elabora o strategie de reducere a ***rezistenţei la schimbare***.

Dacă vorbim de schimbare, automat terbuie să facem conexiunea cu rezistența generată de aceasta. Rezistența la schimbare este o reacție firească având în vedere faptul că individul se simte bine într-un mediu stabil, iar schimbarea crează teamă, nesiguranță.

Efectuarea misiunilor de audit intern experimentale, publicarea unor articole despre rolul auditului intern, convocările de specialitate, participarea la cursuri de perfecționare au avut ca scop implementarea acestei schimbări, respectiv diminuarea rezistenței la schimbare.

Implementarea schimbării presupune alegerea unei soluții optimale şi întocmirea unui plan de acțiune care să fie în concordanță cu soluția aleasă, clarificarea responsabilităților şi delegarea autorității.

Comunicarea clară a responsabilităților fiecărei persoane implicate în implementarea soluției este extrem de importantă. Atunci când două persoane consideră că au responsabilități similare, pot apărea o serie de conflicte ca de exemplu, rivalitatea sau sabotajul. Pe de altă parte, dacă responsabilitățile nu sunt comunicate clar, fiecare poate presupune că responsabilitatea aparține altuia.

Implementarea unei soluții include în general şi delegarea de autoritate, adică a dreptului de a da dispoziții, de a stabili politici de motivare şi de a urmării disciplina muncii.

Auditul intern promovează managementul modern, prin tratarea omului –auditorului intern independent şi imparțial, nu ca pe un membru al unui colectiv de salariați, ca pe un individ ce are valoare doar pentru însuşirile profesionale, ci ca individualitate socio-culturală, ca personalitate.

Modalitățile de comunicare alese de manager au la bază analizarea informațiilor obținute în legătură cu percepțiile celor implicați în schimbare şi au ca principal obiectiv anticiparea şi depăşirea rezistenței la schimbare şi apoi, facilitarea desfăşurării procesului de schimbare, promovând folosirea adecvată a canalelor de comunicare, formale şi neformale din organizație. Coordonarea diferitelor forme de comunicare formală şi atenția sporită la comunicarea neformală (zvonul, bârfa) sunt aspecte importante ale comunicării în etapa de implementare a schimbării.

Evaluarea rezultatelor schimbării constă în verificarea impactului şi utilității strategiei de comunicare folosite, analizarea eficacității strategiei de comunicare în sine şi evaluarea strategiei de comunicare prin analizarea impactului avut, ce poate indica anumite preferințe ale angajaților pentru un anumit fel şi format al comunicării.

Ar trebui avut în vedere, de orice manager, faptul că orice schimbare poate genera conflicte, atât ca urmare a neînțelegerii clare, concrete şi specifice a responsabilităților fiecărei persoane implicate în acest proces, cât şi ca luptă de mentalități, opinii şi tendințe.

Pentru a dezamorsa conflictele inerente presupuse de rezistența la schimbare, este necesară direcționarea managementului către leadership - ca proces de influențare şi orientare a unor persoane sau grupuri, care apelează la mijloace, de preferat necoercitive şi la un tip dat de ***comunicare***, în vederea realizării obiectivelor propuse, de regulă, obiectivele organizaționale.

6.3. Negocierea – forma de reglare a conflictelor

În vederea reglării conflictelor generate de schimbare, pentru a le transforma în oportunități de creştere a performanței instituției, managementul poate gestiona aceste fenomene, adoptând una din următoarele atitudini:

- ► ***Retragerea*** se caracterizează prin aceea că, managerul încearcă să evite abordarea tensiunilor create de conflicte (stresul, frustrarea), se retrage din acestea sau pretinde că nu există. Retragerea se poate manifesta şi prin atragerea atenției spre alte subiecte, ignorarea situației de fapt în speranța soluționării de la sine a problemelor. Acest mod de acțiune este specific managerilor care nu au capacitatea de a comunica cu subordonații.
- ► ***Aplanarea*** este caracteristică managerului care încearcă să echilibreze conflictul prin a mulțumi pe toți, în detrimentul atingerii obiectivelor instituției. Acest mod de abordare a conflictelor nu face altceva decât să mascheze existența acestora pe termen scurt, fără însă a le soluționa. Această modalitate de abordare se pretează atunci când problemele nu sunt de importanță deosebită sau obiectivele organizației urmăresc atingerea unei performanțe de nivel mediu sau scăzut.
- ► ***Forțarea*** reprezintă un mod de acțiune a managerului care face uz de puterea cu care este învestit pentru realizarea obiectivelor, fără a se ține cont de opiniile subordonaților, de nevoile şi trăirile lor. În aceste situații managerul nu acordă importanță comunicării, acest fapt generând efecte negative majore.
- ► ***Compromisul*** constă în rezolvarea conflictului prin concesii reciproce, ambele părți obținând o anumită satisfacție. Această modalitate de acțiune îmbină „aplanarea” cu „forțarea”, fiind folosită adesea în negocieri.
- ► ***Confruntarea*** este abordarea cea mai adecvată în soluționarea conflictelor. Ea are ca priorități atât performanța, cât şi asigurarea unui climat favorabil de activitate, fiind singura modalitate de dezamorsare definitivă a conflictelor.

Managementul actual gestionează conflictele într-o manieră deschisă, considerând existenţa acestora ca o situaţie normală, nedramatizantă. Scenele tensionate, replicile tăioase sunt considerate constructive, ca semne de implicare şi ataşament faţă de instituţie.

În gestionarea conflictelor, ca formă de soluţionare şi valorificare a rezultatelor pozitive ale acestora este utilizată deseori ***negocierea.*** Francis Walder afirma că „în negociere, elementul neprevăzut este preţios pentru cine ştie să se servească de el. Fiecare delegaţie vine cu un program de idei şi argumente pregătit dinainte. Ca atare, orice noutate, chiar favorabilă, tulbură această ordine preconcepută şi produce un moment de incertitudine de care spiritele cele mai ascuţite vor profita înaintea celorlalţi."

Posibilităţile soluţionării constructive a conflictului depind atât de tipul acestuia cât şi de măsura în care acesta este dezvoltat sau evoluat. Regulile conflictului (Johan Galtung, 1987) sunt:

A. Identificarea conflictului, prin:
   - ► Stabilirea clară a obiectivelor
   - ► Înţelegerea clară a obiectivelor celeilalte părţi implicate în conflict;
   - ► Identificarea obiectivelor comune şi promovarea acestora;
   - ► Prezentarea în mod obiectiv a faptelor decisive care au legătură cu conflictul.

B. Păstrarea unei atitudini pozitive faţă de conflict, prin:
   - ► Prezentarea conflictului într-o lumină pozitivă;
   - ► Acceptarea conflictului ca o oportunitate de a-ţi întâlni adversarul;
   - ► Interceptarea conflictului ca pe o ocazie de a reforma organizaţia şi o ocazie de remodelare a propriei persoane;

C. Evoluţia conflictului:
   - ► Păstrarea unei atitudini non-violente;
   - ► Acţiunea potrivit obiectivelor stabilite iniţial;
   - ► Evitarea situaţiilor tensionate inutile.

D. Soluţionarea conflictelor, prin:
   - ► Găsirea unor soluţii pentru conflictele analizate;
   - ► Insistarea asupra lucrurilor esenţiale, nu asupra celor neesenţiale;
   - ► Convingerea părţilor adversare şi nu constrângerea acestora.

Alte reguli de soluţionare o problemelor conflictuale:

1. **Identificarea necesităţilor**

„De ce ai nevoie (sau ce vrei)?" Toate persoanele implicate în conflict ar trebui să poată răspunde la această întrebare, fără a da vina sau acuza pe ceilalţi.

2. **Definirea problemei**

„Care crezi că este problema noastră?”

Părțile implicate în conflict trebuie să dea o definiție comună a problemelor.

3. **Brainstorming – găsirea mai multor posibilități de soluționare a conflictului**

„Care sunt posibilele rezolvări ale problemei?”

Scopul acestei etape este de a identifica mai multe variante de soluționare a problemelor.

4. **Evaluarea variantelor de soluționare**

„Ai fi de acord cu această variantă?”

Fiecare dintre părțile implicate în conflict va trebui să parcurgă lista de alternative şi să spună care sunt soluțiile acceptabile.

5. **Găsirea celei mai bune soluții**

„Sunteți de acord cu această soluție? Vă rezolvă problema?”

6. **Verificarea soluției**

„Hai să ne întâlnim în curând ca să fim siguri că problema s-a rezolvat cu adevărat.”

Extrapolând la activitatea auditului intern, putem afirma că prin negociere auditorii interni sunt înțelesi, „îşi vând marfa”, stabilesc „valoarea” recomandărilor pe care le formulează, îşi delimitează clar şi obiectiv poziția față de managementul organizației.

Cele mai frecvente forme de comunicare utilizate în negociere sunt:

- comunicarea non-verbală;
- tehnici de comunicare verbală;
- tehnici de comunicare comportamentală.

Comunicarea nonverbală, aşa cum arată şi denumirea ei, se realizează prin mijloace – altele decât vorbirea – corpul uman, spațiul sau teritoriul, imaginea etc. Acest tip de comunicare recurge la o serie de modalități: aparența fizică, gesturile, mimica, expresia feței.

Comunicarea prin imagini – prin afişe, fotografii, ilustrații, benzi desenate, televiziune, cinematograf – deşi mai puțin interactivă, întrucât se exercită într-un singur sens, ea este mult mai eficientă pentru că se adresează şi afectează un număr mare de persoane.

Comunicarea verbală (limbajul). Limbajul este unul dintre mijloacele specific umane, cel mai frecvent folosit în comunicarea interumană. El a fost definit ca fiind „un vehicul ce transportă intenții, atitudini, un simplu mijloc de

transmisie a informațiilor care circulă fără rezistență de la un sistem cognitiv la altul”. (Beauvonis, Gliglione, 1981)

Comunicarea emoțională (nonverbală), aşa cum reise şi din cercetările efectuate de psihologi, reprezintă o modalitate de comunicare între oameni a emoțiilor şi sentimentelor prin nuanțări în tonul vocii, prin expresii faciale, gesturi şi postură.

Importantă, în activitatea de audit intern, este relația de comunicare ce se stabileşte între auditorii interni şi personalul ce acționează în sistemul auditat. Procesul de comunicare poate fi eficient, dacă sunt respectate următoarele reguli considerate universale:

1. necesitatea respectării intimității, secretelor, singurătății subiecților;
2. necesitatea de a privi interlocutorul în ochi, în timpul conversației;
3. obligativitatea de a nu discuta cu o altă persoană tot ce are caracter confidențial;
4. obligația de a nu critica în public altă persoană.

Elementele ce pot influența eficiența comunicării sunt şi aspectul fizic şi manifestările de comportament sub variatele lor forme: mersul, mimica, gesturile, vorbirea, îmbrăcămintea etc.

În continuare vom trata principalele aspecte ce pot fi avute în vedere pentru o soluționare avantajoasă a conflictelor:

a) Legătura dintre ***aspectul fizic sau conformația corporală*** a indivizilor şi particularitățile lor de structură psihică, respectiv conduită socială, în sensul că aspectul fizic se repercutează asupra activității psihice şi asupra comportamentului individului.
b) ***Ținuta sau atitudinea*** exprimă, printr-o poziție a corpului, răspunsul sau reacția individului într-o situație dată, față de unul sau mai mulți indivizi, efectul unei solicitări, modul de a aştepta confruntarea cu un anumit eveniment.

   Astfel, o atitudine caracterizată prin: umeri „căzuți”, trunchi înclinat în față, capul aplecat în jos, mîini întinse moi de-a lungul corpului denotă în mod frecvent: modestie, lipsă de opoziție, atitudine defensivă, tristețe, lipsă de rezistență față de evenimente neplăcute, aşteptare. Dimpotrivă, o atitudine caracterizată prin: piept bombat, capul sus, umerii drepți, mâinile evoluând larg pe lângă corp denotă siguranță de sine, tendință dominatoare, atitudine de provocare.
c) ***Mersul***, de asemenea, furnizează numeroare informații referitoare la însuşirile psihice ale oamenilor, ce pot influența semnificativ rezultatele comunicării. Astfel, mersul rapid, ferm, cu paşi largi este

caracteristic unei bune dispoziții, siguranței de sine, optimismului, echilibrului emoțional, promptitudinii în luarea deciziilor.

d) Un alt mijloc de exprimare a organismului în situații de comunicare îl reprezintă ***gesturile***, rolul acestora este de a stabili sau restabili echilibrul cu mediul interior sau exterior.

Astfel, gesturile ferme şi precise denotă calm, stăpânire de sine, încredere, prezență de spirit, iar gesturile rapide, dar de o precizie mediocră denotă un temperament coleric, putând fi semnul unei stări tensionate ridicate, în timp ce gesturile lente, dar sigure precise denotă meticulozitate, grijă pentru amănunte, tendința de a neglija dimensiunea temporală a activității în favoarea calității.

De asemenea, gesturile variate ca viteză, dar sistematic lipsite de precizie, denotă totdeauna neîndemânare, lipsă de interes pentru activitatea respectivă, lipsă de simț practic.

Gesturile retorice au drept scop să convingă interlocutorul sau să-i provoace acestuia o anumită stare emoțională.

Gesturile repezi, violente efectuate în principal în direcția „înainte" asociate cu vorbirea cu tonul ridicat, denotă starea de iritație, dorință de afirmare proprie, o stare dominatoare, impunerea conştientă a autorității.

Importantă este legătura dintre exprimarea verbală şi cea prin gesturi, aceasta caracterizând capacitatea de exprimare a individului.

e) ***Mimica*** este definită ca fiind ansamblul „modificărilor expresive la care participă părțile mobile ale feței: ochii, sprâncenele, fruntea, gura, maxilarele, obrajii". (Ruxandra Rascanu – „Psihologie şi comunicare")

Expresiile feței sunt extrem de variate (mirare, nedumerire, interogare, înțelegere etc.) şi sunt considerate modalități de comunicare interpersonală, în special, în raport de felul în care se îmbină ochii, direcția privirii, pozițiile succesive ale sprâncenelor etc.

f) De asemenea, ***vorbirea*** poate constitui un element decisiv pentru rezultatele comunicării. Ea poate fi analizată din două puncte de vedere:

- Analiza formală, ce urmăreşte sonoritatea, fluența, viteza, intonația, dicția.

Astfel, intensitatea medie a sunetelor este caracteristică unor însuşiri ca autoritate, calm, hotărâre, încredere în sine, în timp ce vocea puternică denotă energie, siguranță de sine, iar vocea cu intensitate sonoră scăzută indică lipsa de energie, nesiguranța, nehotărârea etc.

Vorbirea fluentă (continuă) este caracteristică unei uşurinţe în exprimare a ideilor, găsirea cuvintelor potrivite pentru exprimarea unui mesaj, în timp ce, vorbirea lipsită de fluenţă (fără continuitate, cu pauze) denotă dificultăţi deconceptualizare, respectiv dificultăţi în găsirea cuvintelor potrivite contextului.

„***Debitul*** sau viteza exprimării constituie cel mai adesea o caracteristică temperamentală. Astfel, în vreme ce colericul vorbeşte mult şi repede, flegmaticul se exprimă folosind un debit deosebit de redus. Cu cât cunoaşterea obiectului este mai amplă, cu atât debitul va fi mai mare. De asemenea, debitul este mai mare atunci când relaţia între indivizii între care se poartă discuţia are caracteristicile unor afinităţi între persoane. Relaţia de respingere, unilaterală şi cu atât mai mult bilaterală, se caracterizează în primul rând prin reducerea sau chiar suspendarea comunicării verbale dintre indivizii în cauză. (Ruxandra Rascanu – „Psihologie şi comunicare”)

Intonaţia reprezintă o modalitate de exteriorizare în plan social a trăirilor emoţionale. O intonaţie cu multe inflexiuni este caracteristică persoanelor care doresc să-şi impresioneze interlocutorii, în timp ce o intonaţie fără inflexiuni denotă dificultăţi în realizarea de contacte cu oamenii.

Pronunţia este, de asemenea, importantă pentru reuşita unei negocieri. O pronunţie clară permite definirea clară, precisă a obiectivelor conversaţiei.

• Analiza semantică se referă la semnificaţia cuvintelor folosite în conversaţii. Din această perspectivă, pot fi supuse analizei următoarele elemente: structura vocabularului, nivelul de abstractizare a cuvintelor, cantitatea de informaţie transmisă, adecvarea la context a termenilor utilizaţi, logica în raţionamente, plasticitatea şi expresivitatea termenilor.

Structura vocabularului se referă la multitudinea termenilor folosiţi. Un vocabular vast denotă un anumit nivel intelectual, interes pentru cultură. Nivelul de abstractizare al cuvintelor folosite furnizează, de asemenea, indicii asupra capacităţii intelectuale a indivizilor. Utilizarea unor termeni „bruţi”, denotă o capacitate scăzută în a stabili raţionamente logice. **Cantitatea de informaţii**, sub aspectul frecvenţei utilizării termenilor, este cu atât mai ridicată cu cât sunt utilizate frecvent cuvinte uzuale, de largă întrebuinţare.

Adecvarea la context se referă la măsura în care cuvintele folosite sunt potrivite pentru a exprima cele dorite. „Se întâmplă ca

unii oameni, din dorința de a impresiona pe cei din jur, să folosească termeni de circulație mai redusă, dar fără a le cunoaşte precis semnificația”. (Ruxandra Rascanu – „Psihologie şi comunicare”). Aceste situații sunt create pe fondul unei cunoaşteri superficiale asupra problemei, dar şi ca urmare a unei atitudini de supraestimare a propriilor capacități.

Plasticitatea şi expresivitatea reprezintă capacitatea de a alege, între mai multe expresii asemănătoare, pe cea mai adecvată contextului. Rezultatele unei comunicări țin de „acele însuşiri ale limbajului care reflectă capacitatea individului de a reda nu numai realitatea ca stare, ci şi atitudinea sa față de ea, într-un mod susceptibil de a provoca şi la cei din jur aceeaşi rezonanță afectivă.” (Ruxandra Rascanu – „Psihologie şi comunicare”). Nivelul plasticității şi expresivității vocabularului utilizat depind de nivelul intelectual, pregătirea profesională, caracteristicile afective individuale, nivelul de priorități al fiecărui individ etc.

g) **Îmbrăcămintea** reflectă preferințele estetice ale individului. Astfel, ținuta vestimentară extravagantă „în pas cu moda” este asociată superficialității pe care o manifestă anumiți indivizi față de probleme ce nu țin de propria persoană, în timp ce o ținută neglijentă, murdară pot fi implicate de o gândire rudimentară despre viață şi societate, lipsă de respect sau sfidare a normelor sociale.

STUDIU DE CAZ

DERULAREA UNEI MISIUNI DE AUDIT PUBLIC INTERN PRIVIND EVALUAREA, PRIN PRISMA MANAGEMENTULUI RISCURILOR ŞI A CONTROLULUI INTERN, A SISTEMULUI „SALARIZARE”

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL ___ AUDIT INTERN _______

Exemplar unic
Nr. S/xxxxxx/02.10.2006

ORDIN DE SERVICIU

În conformitate cu prevederile Legii nr.672/2002 privind auditul public intern, a Normelor Generale privind exercitarea activității de audit public intern, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 38/2003, a Ordinului MAI nr. 555/2003, a Ordinului MAI nr. 556/2003 şi în baza Planului de audit public intern pe anul 2006, aprobat de conducerea ministerului prin Nota-Raport nr. S/aaa.bbb din 28.11.2005, se va efectua la UNITATEA X, în perioada 02 octombrie – 17 noiembrie 2006, o misiune de audit public intern privind evaluarea, prin prisma managementului riscurilor şi a controlului intern, a sistemului:

1. Salarizare

Obiectivele misiunii de audit intern sunt:

1.1. Organizarea sistemului de salarizare;

1.2. Plata drepturilor salariale în cuantumul corect şi la timp.

Menționăm că se va efectua un audit de sistem.
Echipa de audit public intern este formată din următorii auditori interni:
- Comisar de poliție IONESCU Vasile – supervizor;
- Comisar şef de poliție POPESCU Constantin;
- Comisar de poliție CĂLIN Marin.

ŞEFUL SECTORULUI____ AUDIT INTERN______

Comisar de poliție,
IONESCU Vasile

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL ___ AUDIT INTERN _______

DECLARAȚIA DE INDEPENDENȚĂ

Întocmit: comisar-şef de poliție POPESCU Constantin
Data: 03.10.2006 Semnătura …………..

Verificat: comisar de poliție IONESCU Vasile
Data: 03.10.2006 Semnătura ....………

Incompatibilități în legătură cu: UNITATEA X	Da	Nu
Ați avut/aveți vreo relație oficială, financiară sau personală cu cineva care ar putea să vă limiteze în orice fel măsura în care puteți să vă interesați, să descoperiți sau să constatați slăbiciuni de audit?		X
Aveți idei preconcepute față de persoane, grupuri, organizații sau obiective care ar putea să vă influențeze în misiunea de audit?		X
Ați avut/aveți funcții sau ați fost/sunteți implicat(ă) în ultimii 3 ani într-un alt mod în activitatea unității ce va fi auditată?		X
Aveți responsabilități în derularea programelor şi proiectelor finanțate integral sau parțial de Uniunea Europeană?		X
Ați fost implicat în elaborarea şi implementarea sistemelor de control ale unității ce urmează a fi auditată?		X
Sunteți soț/soție, rudă sau afin până la gradul al patrulea inclusiv, cu conducătorul unității ce va fi auditată sau cu membrii organului de conducere colectivă?		X
Aveți vreo legătură politică, socială care ar rezulta dintr-o fostă angajare sau primirea de redevențe de la vreun grup anume, organizație sau nivel guvernamental?		X
Ați aprobat înainte facturi, ordine de plată, şi alte instrumente de plată pentru unitatea ce va fi auditată?		X
Ați ținut anterior contabilitatea la unitatea ce va fi auditată?		X
Aveți vreun interes direct sau unul de fond financiar indirect la unitatea ce va fi auditată?		X
Dacă în timpul misiunii de audit, apare orice incompatibilitate personală, externă sau organizațională care ar putea să vă afecteze abilitatea dvs. de a lucra şi a face rapoarte de audit imparțiale, notificați de urgență şefului Direcției Audit Intern?	X	

ŞEFUL SECTORULUI____ AUDIT INTERN______

Comisar de poliție,
IONESCU Vasile

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL ___ AUDIT INTERN _______

DECLARAȚIA DE INDEPENDENȚĂ

Întocmit: comisar de poliție CĂLIN Marin
Data: 03.10.2006 Semnătura …………...

Verificat: comisar de poliție IONESCU Vasile
Data: 03.10.2006 Semnătura ....………

Incompatibilități în legătură cu:UNITATEA X	Da	Nu
Ați avut/aveți vreo relație oficială, financiară sau personală cu cineva care ar putea să vă limiteze în orice fel măsura în care puteți să vă interesați, să descoperiți sau să constatați slăbiciuni de audit?		X
Aveți idei preconcepute față de persoane, grupuri, organizații sau obiective care ar putea să vă influențeze în misiunea de audit?		X
Ați avut/aveți funcții sau ați fost/sunteți implicat(ă) în ultimii 3 ani într-un alt mod în activitatea unității ce va fi auditată?		X
Aveți responsabilități în derularea programelor şi proiectelor finanțate integral sau parțial de Uniunea Europeană?		X
Ați fost implicat în elaborarea şi implementarea sistemelor de control ale unității ce urmează a fi auditată?		X
Sunteți soț/soție, rudă sau afin până la gradul al patrulea inclusiv cu conducătorul unității ce va fi auditată sau cu membrii organului de conducere colectivă?		X
Aveți vreo legătură politică, socială care ar rezulta dintr-o fostă angajare sau primirea de redevențe de la vreun grup anume, organizație sau nivel guvernamental?		X
Ați aprobat înainte facturi, ordine de plată, şi alte instrumente de plată pentru unitatea ce va fi auditată?		X
Ați ținut anterior contabilitatea la unitatea ce va fi auditată?		X
Aveți vreun interes direct sau unul de fond financiar indirect la unitatea ce va fi auditată?		X
Dacă în timpul misiunii de audit apare orice incompatibilitate personală, externă sau organizațională care ar putea să vă afecteze abilitatea dvs. de a lucra şi a face rapoarte de audit imparțiale, notificați de urgență şefului Direcției Audit Intern?	X	

ŞEFUL SECTORULUI ___ AUDIT INTERN ___

Comisar de poliție,
IONESCU Vasile

MINISTERUL ADMINISTRAŢIEI
ŞI INTERNELOR



DIRECŢIA AUDIT INTERN

Exemplar nr.1
Nr.S/
Bucureşti,03.10.2006
Exemplare: 2

NOTIFICARE PRIVIND DECLANŞAREA
MISIUNII DE AUDIT PUBLIC INTERN

C ă t r e:
UNITATEA X
Domnului Inspector-şef, chestor şef dr. RĂDULESCU DRAGOŞ

În conformitate cu Planul anual de audit public intern aprobat, urmează ca în perioada 02 octombrie – 17 noiembrie 2006 să efectuăm o misiune de audit public intern la unitatea dumneavoastră, pentru activitatea desfăşurată în intervalul 01.01.2005-30.09.2006.

Auditul va examina responsabilităţile asumate de către unitatea dumneavoastră în domeniul „salarizarea personalului" şi va determina dacă aceasta îşi îndeplineşte obligaţiile într-un mod eficient şi efectiv.

Până la data de 18.10.2006 vă vom contacta pentru a stabili de comun acord şedinţa de deschidere în vederea discutării diverselor aspecte ale misiunii de audit, cuprinzând:

- prezentarea auditorilor interni;
- prezentarea principalelor obiective ale misiunii de audit public intern;
- programul intervenţiei la faţa locului;
- sistemele unităţii care vor fi auditate;
- alte aspecte privind buna desfăşurare a misiunii de audit public intern.

Pentru desfăşurarea în bune condiţiuni a misiunii de audit public intern, vă rugăm să ne pregătiţi următoarea documentaţie referitoare la perioada supusă auditului:

- Statul de organizare al unităţii;
- Regulamentul de organizare şi funcţionare;
- Organigrama;
- Fişele posturilor pentru personalul de conducere şi execuţie;
- Dispoziţii ale şefului unităţii privind încadrarea, mutarea, transferul, detaşarea şi încetarea raporturilor de muncă a personalului;
- Dispoziţii ale şefului unităţii privind acordarea sporurilor;
- Dosare fiscale aferente deducerilor de impozit;
- Ştatele de plată a salariilor;
- Documentele justificative privind prezenţa la program a personalului unităţii;
- Documentele justificative privind virarea la destinaţie a reţinerilor din salarii;
- Centralizatorul statelor de salarii;
- Manuale de proceduri privind exercitarea diverselor forme ale controlului intern;
- Manuale de proceduri interne privind activităţile desfăşurate de personalul unităţii.

De asemenea, vă trimitem în anexă **Chestionarul de luare la cunoştinţă**, conform pct. 35 din Normele metodologice privind exercitarea auditului public intern în M.A.I. aprobate prin Ordinul M.A.I. nr. 555/2003, la care vă rugăm să răspundeţi până la data de 05.04.2006. Acolo unde se precizează, răspunsurile formulate vor fi susţinute de situaţii certificate de cei în drept.

Dacă aveţi unele întrebări privind această acţiune, vă rugam să-l contactaţi pe comisar de poliţie IONESCU Vasile la telefon nr. ………..(STS), (direct), ... (interior prin centrala 021-303……...).

Cu deosebită stimă,

ŞEFUL SECTORULUI ___ AUDIT INTERN ___

Comisar de poliţie,
IONESCU Vasile

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL ___ AUDIT INTERN ___

CHESTIONAR DE LUARE LA CUNOŞTINȚĂ

Nr. crt.	Enunțul întrebării	Răspuns (nr./data situației întocmite)
1	Care este actul de înființare al unității?	
2	Unde se află situată unitatea? (adresă, telefon, fax, e-mail, site web)	
3	Care este obiectul de activitate al unității?	
4	Unitatea are elaborat „Regulamentul de organizare şi funcționare" (ROF)?	
5	Sunt întocmite fişe ale posturilor pentru toate funcțiile prevăzute în statul de organizare al unității?	
6	Obiectul de activitate este bine precizat în ROF?	
7	Care este calitatea unității în procesul execuției bugetare?	
8	Care sunt sursele de finanțare necesare desfăşurării activității unității?	
9	Cine asigură asistența juridică a unității ?	
10	Sunt definite şi comunicate personalului obiectivele generale, specifice etc. proprii compartimentelor din care fac parte?	
11	Care este obiectivul general şi care sunt obiectivele specifice ale compartimentului salarizare?	
12	Care sunt activitățile care se desfăşoară în cadrul compartimentului salarizare?	
13	Care este numărul şi structura pe categorii a personalului unității?	
14	Care este gradul de ocupare a posturilor pe categorii de personal?	
15	Ce categorii de funcții sunt neocupate?	
16	Care sunt categoriile de sporuri salariale ce se acordă în cadrul unității?	

17	Există situații (câte anume), în perioada 01.01.2005-30.09.2006, de: – pensionari angajați sau menținuți în funcții; – persoane cărora le-au încetat raporturile de serviciu (muncă); (situație nominală) – persoane care au absențe nemotivate de la serviciu; – concedii fără plată?	
18	Există situații (câte anume), în perioada 01.01.2005-30.09.2006, de plăți reprezentând ajutoare în cadrul asigurărilor sociale?	
19	Există situații (câte anume), în perioada 01.01.2005-30.09.2006 de reținere din solde (salarii) – pentru: – cursuri, – concedii medicale, – concedii de studii, – misiuni în străinătate?	
20	Există şi sunt completate la zi dosarele fiscale privind documentele de acordare a deducerilor personale?	
21	Există plăți efectuate cu viză de control financiar preventiv delegat?	
22	Este întocmit, valabil pentru perioada supusă auditării (actualizat şi adaptat la specificul unității) şi comunicat celor în cauză, graficul de întocmire şi circulație a documentelor justificative, nr. şi data acestor documente?	
23	Există la nivelul unității documente de organizare a controlului intern, respectiv pentru controlul ierarhic şi controlul financiar-preventiv propriu, pentru perioada supusă auditării, numărul şi data acestora?	
24	Sunt întocmite registre sau alte documente legale din care să rezulte exercitarea controlului intern precum şi măsurile propuse/aprobate pentru constatările făcute, pentru perioada supusă auditării, numărul şi data acestora?	
25	În perioada supusă auditării a fost organizat controlul financiar preventiv propriu (CFPP), în conformitate cu reglementările legale în vigoare, pentru perioada de valabilitate a acestora, numărul şi data acestor documente?	
26	Dacă în perioada supusă auditării, există registru de evidență a proiectelor de operațiuni prevăzute a se prezenta la viza CFPP, numărul şi data acestuia?	
27	Au fost cazuri de refuz de viză CFPP?	

28	Sunt instituite şi se exercită şi alte instrumente de control al activităţilor în afara celor precizate în prezentul chestionar? Dacă există, vă rugăm să precizaţi care anume.	
29	Care sunt punctele şi pârghiile de control intern, din punct de vedere al controlului ierarhic (interior) şi al controlului financiar preventiv propriu în compartimentul salarizare?	
30	S-au constatat cazuri în care au fost stabilite răspunderi materiale, aplicate sancţiuni disciplinare sau contravenţionale ca urmare a controalelor interne efectuate la compartimentul salarizare ?	
31	Există cazuri (câte anume) de personal detaşat în alte unităţi?	
32	Există cazuri (câte anume) de personal transferat sau mutat, prin ordin al ministrului, din alte unităţi în unitatea dumneavoastră?	
33	Există cazuri (câte) de persoane din unitate care au efectuat misiuni în străinătate, în perioada supusă auditării? (Situaţie nominală).	
34	Există cazuri (câte) de persoane din unitate care au beneficiat, în perioada 20.03.2005-20.03.2006, de concediu prenatal, concediu de maternitate, concediu pentru creşterea copilului etc.?	
35	Există cazuri (câte) în care posturile rămase disponibile temporar, deoarece persoanele titulare se aflau în concediu prenatal, concediu de maternitate, concediu pentru creşterea copilului etc., să fie încadrate cu alte persoane pe o perioadă determinată (situaţie nominală)?	
36	Cum se implică persoanele de conducere în procesul executiv al compartimentelor pe care le coordonează?	
37	Cum pot fi caracterizate relaţiile – pe verticală – între comandă şi execuţie?	
38	Salariaţii din cadrul compartimentului salarizare sunt competenţi pentru funcţiile pe care le ocupă?	
39	Cum şi-au dovedit competenţa: – au fost verificaţi înainte de angajare? – au fost verificaţi la sfârşitul perioadei de probă? – au fost verificaţi periodic asupra competenţei?	

40	Există semnale (indicii) de proastă colaborare între compartimentele resuse umane şi cel financiar-contabil? Dacă da, care sunt acestea şi care sunt cauzele care le-au generat?	
41	Există semnale (indicii) de stări tensionate (conflictuale) între membrii compartimentului salarizare?	
42	Situaţie nominală privind personalul avansat în grad şi funcţie în perioada 20.03.2005-20.03.2006.	
43	Situaţie nominală privind personalul sancţionat în perioada 01.01.2005-30.09.2006.	
44	Situaţie nominală privind personalul care a beneficiat de salariul de merit în anul 2005, 2006.	
45	În perioada supusă auditării au existat relamaţii în legătură cu modul de stabilire al salariilor personalului agenţiei?	
46	Câte dispoziţii de personal au fost emise în perioada 01.01.2005-30.09.2006?	
47	În perioada supusă auditării au fost constate erori de calcul al salariilor?	
48	Aţi întâmpinat dificultăţi în încadrarea personalului? Dacă da, de ce natură au fost acestea şi pentru ce categorii şi funcţii?	
49	Au existat cazuri de plată a orelor suplimentare?	
50	Există strategii şi programe privind formarea şi pregătirea profesională a personalului unităţii?	

Notă: Prezentul document este transmis structurii auditate în faza de pregătire a misiunii. După completare este semnat de reprezentanţii structurii auditate şi va căpăta nivelul de secretizare în funcţie de datele ce vor fi înscrise în acesta.

MINISTERUL ADMINISTRAŢIEI ŞI INTERNELOR
DIRECŢIA AUDIT INTERN
SECTORUL ___ AUDIT INTERN ______

LISTA CENTRALIZATOARE A OBIECTELOR (ACTIVITĂŢILOR) AUDITABILE

Denumirea unităţii auditate:	UNITATEA X	
Sistemul de auditat:	1.	Salarizarea personalului
Perioada supusă auditului	01.01.2005 – 30.09.2006	

Nr. crt.	**Obiectiv de audit**	**Obiecte (activităţi) auditabile**	
1.1	Organizarea sistemului de salarizare	1.1.1	Asigurarea cu resurse umane pregătite pentru derularea în bune condiţii a activităţii de salarizare a personalului.
		1.1.2	Reflectarea activităţii de salarizare în „Regulamentul de organizare şi funcţionare al entităţii”.
		1.1.3	Asigurarea unei dotări corespunzătoare cu tehnică de calcul, mobilier şi spaţii de lucru în vederea derulării în bune condiţii a activităţii de salarizare.
1.2	Plata corectă şi la timp a drepturilor băneşti	1.2.1	Operarea în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în „Dispoziţia de personal”.
		1.2.2	Operarea în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în „Situaţia prezenţei la program”.
		1.2.3	Operarea în baza de date a programului de salarii a documentelor privind acordarea concediilor medicale.
		1.2.4	Operarea în baza de date a programului de salarii a documentelor privind acordarea deducerilor personale.
		1.2.5	Emiterea statelor de plată
		1.2.6	Emiterea centralizatorului statelor de salarii
		1.2.7	Emiterea fluturaşilor de salarii

		1.2.8	Plata salariilor, emiterea o.p. şi virarea tuturor sumelor aferente salariilor
		1.2.9 1.2.10	Întocmirea declaraţiilor fiscale privind constituirea şi plata obligatiilor către bugetul de stat, la termenele legale. Întocmirea fişelor fiscale

Auditori:
Cms.şef de poliţie POPESCU C-tin Semnătura_______________
Cms. de poliţie CĂLIN Marin Semnătura_______________

Supervizor:
Cms. de poliţie IONESCU Vasile Semnătura_______________

Şeful structurii de audit:
Cms. şef de poliţie IONESCU Cătălin Semnătura_______________

Data: 09.10.2006

MINISTERUL ADMINISTRAŢIEI ŞI INTERNELOR
DIRECŢIA AUDIT INTERN
SECTORUL ___ AUDIT INTERN ________

IDENTIFICAREA RISCURILOR ASOCIATE OBIECTELOR AUDITABILE

Nr. crt.	Obiectiv de audit	Obiecte (activităţi) auditabile		Identificarea riscurilor
1.1	Organizarea sistemului de salarizare	1.1.1	Asigurarea cu resurse umane pregătite pentru derularea în bune condiţii a activităţii de salarizare a personalului.	Personalul angrenat în activitatea de salarizare să fie insuficient sau pregătirea de specialitate a acestuia să nu corespundă cerinţelor
		1.1.2	Reflectarea activităţii de salarizare în „Regulamentul de organizare şi funcţionare al entităţii”.	Activitatea de salarizare să nu fie clar reflectată în ROF.
		1.1.3	Asigurarea unei dotări corespunzătoare cu tehnică de calcul, mobilier şi spaţii de lucru, în vederea derulării în bune condiţii a activităţii de salarizare	Dotarea cu tehnică de calcul, mobilier şi spaţii de lucru să fie insuficientă pentru derularea activităţii de salarizare.
1.2	Plata corectă şi la timp a drepturilor băneşti	1.2.1	Operarea în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în „Dispoziţia de personal”.	Datele din Dispoziţia de personal să fie preluate eronat în baza de date a programului de salarii.
		1.2.2	Operarea în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în „Situaţia prezenţei la program”.	Omiterea sau operarea inexactă în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în „Situaţia prezenţei la program”.

Nr. crt.	Obiectiv de audit	Obiecte (activități) auditabile		Identificarea riscurilor
		1.2.3	Operarea în baza de date a progra-mului de salarii a documentelor privind acordarea concediilor medicale.	Operarea eronată a unor date neconforme cu cele înscrise in certificatele medicale.
		1.2.4	Operarea în baza de date a programului de salarii a documentelor privind acordarea deducerilor personale.	Operarea inexactă a datelor înscrise în declarațiile salariaților privind persoanele aflate în întreținere
		1.2.5	Emiterea statelor de plată.	Statul de plată a salariilor să nu cuprindă toate elementele.
		1.2.6	Emiterea centralizatorului statelor de salarii.	Sumele înscrise în centralizatorul statelor de salarii să nu coincidă cu totalul sumelor consemnate în statele de plată.
		1.2.7	Emiterea fluturaşilor de salarii.	Să nu existe concordanță între elementele înscrise în statele de salarii şi cele din fluturaş.
		1.2.8	Plata salariilor, emiterea o.p. şi virarea tuturor sumelor aferente salariilor.	Înscrierea în o.p. a unor date eronate sau omiterea virării la destinație a reținerilor din salarii.
		1.2.9	Întocmirea declarațiilor fiscale privind constituirea şi plata obligațiilor către bugetul de stat, la termenele legale	Omiterea întocmirii şi depunerii la organele abilitate a declarațiilor fiscale sau întocmirea eronată a acestora.
		1.2.10	Întocmirea fişelor fiscale	Neîntocmirea sau întocmirea eronată a fişelor fiscale

MINISTERUL ADMINISTRAŢIEI ŞI INTERNELOR
DIRECŢIA AUDIT INTERN
SECTORUL _____ AUDIT INTERN _______

STABILIREA NIVELULUI RISCULUI ŞI CLASAREA OPERAŢIILOR FUNCŢIE DE ANALIZA RISCULUI

Denumirea unităţii auditate: **UNITATEA X**
Sistemul de auditat: *1. Salarizarea personalului*
Perioada supusă auditului 01.01.2005 – 30.09.2006

Clasarea riscurilor se va realiza având în vedere următoarele intervale:

Scăzut **[** 1 1.7**]**
Mediu **[**1.7 2.3**]**
Mare **[**2.3 3**]**

Nr. crt.	Obiectiv de audit	Obiecte (activităţi) auditabile	Identificarea riscurilor	C.I. 50%	I.F. 40%	V. 10%	Total punctaj	Clasare risc
1.1	Organizarea sistemului de salarizare	1.1.1 Asigurarea cu resurse umane pregătite pentru derularea în bune condiţii a a activităţii de salarizare a personalului	Personalul angrenat în activitatea de salarizare să fie insuficient sau pregătirea de specialitate a acestuia să nu corespundă cerinţelor	2	3	2	2.40	Mare

		1.1.2 Reflectarea activității de salarizare în Regulamentul de organizare şi funcționare al entității	Activitatea de salarizare să nu fie clar reflectată în ROF	2	2	2	2.00	Mediu
		1.1.3 Asigurarea unei dotări corespunzătoare cu tehnică de calcul, mobilier şi spații de lucru în vederea derulării în bune condiții a activității de salarizare	Dotarea cu tehnică de calcul, mobilier şi spații de lucru să fie insufcientă pentru derularea activității de salarizare	2	2	2	2.00	Mediu
1.2	Plata corectă şi la timp a drepturilor băneşti	1.2.1 Operarea în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în Dispoziția de personal	Datele din Dispoziția de personal să fie preluate eronat în baza de date a programului de salari	2	2	3	2.10	Mediu
		1.2.2.Operarea în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în Situația prezenței la program	Omiterea sau operarea inexactă în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în Situația prezenței la program	2	2	2	2.00	Mediu
		1.2.3 Operarea în baza de date a programului de salarii a documentelor privind acordarea concediilor medicale	Operarea eronată a unor date neconforme cu cele înscrise în certificatele medicale	2	2	2	2.00	Mediu

	1.2.4 Operarea în baza de date a programului de salarii a documentelor privind acordarea deducerilor personale	Operarea inexactă a datelor înscrise în declarațiile salariaților privind persoanele aflate în întreținere	2	3	2	2.40	Mare
	1.2.5 Emiterea statelor de plată	Statul de plată a salariilor să nu cuprindă toate elementele	2	3	2	2.40	Mare
	1.2.6 Emiterea centralizatorului statelor de salarii	Sumele înscrise în centralizatorul statelor de salarii să nu coincidă cu totalul sumelor consemnate în statele de plată	2	3	2	2.40	Mare
	1.2.7. Emiterea fluturaşilor de salarii	Să nu existe concordanta între elementele înscrise în statele de salarii şi cele din fluturaş	2	3	1	2.30	Mediu
	1.2.8 Plata salariilor, emiterea o.p. şi virarea tuturor sumelor aferente salariilor	Înscrierea în o.p. a unor date eronate sau omiterea virării la destinație a reținerilor din salarii	2	2	2	2.00	Mediu

	1.2.9. Întocmirea declarațiilor fiscale privind constituirea şi plata obligațiilor către bugetul de stat, la termenele legale	Omiterea întocmirii şi depunerii la organele abilitate a declarațiilor fiscale sau întocmirea eronată a acestora	2	2	2	2.00	Mediu
	1.2.10 Întocmirea fişelor fiscale	Neîntocmirea sau întocmirea eronată a fişelor fiscale	2	2	2	2.00	Mediu

Auditori:
Cms. şef de poliție POPESCU C-tin Semnătura______________
Cms. de poliție CĂLIN Marin Semnătura______________

Supervizor:
Cms. şef de poliție IONESCU Vasile Semnătura______________

Data: 10.10.2006

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL _____ AUDIT INTERN _______

TABELUL PUNCTELOR TARI ŞI PUNCTELOR SLABE

Denumirea unității auditate: **UNITATEA X**
Sistemul de auditat: *1. Salarizarea personalului*
Perioada supusă auditului 01.01.2005 – 30.09.2006

Nr. crt.	Obiectiv de audit	Obiecte (activități) auditabile	Identificarea riscurilor	Consecințe	Clasare risc	Grad de încredere	Punct tare/ punct slab	Comentarii
1.1	Organizarea sistemului de salarizare	1.1.1 Asigurarea cu resurse umane pregătite pentru derularea în bune condiții a activității de salarizare a personalului	Personalul angrenat în activitatea de salarizare să fie insuficient sau pregătirea de specialitate a acestuia să nu corespundă cerințelor	Neconformități în derularea activității de salarizare datorită inexistenței unui cadru organizat la nivelul entității	Mare	Mediu	Punct slab	Obiectul auditabil fiind clasat cu un risc mare dar coroborat cu un grad de încredere mediu, opinez că este un punct slab

		1.1.2	Reflectarea activității de salarizare în Regulamen-tul de organizare şi funcționare al entității	Activitatea de salarizare să nu fie clar reflectată în ROF	Desfăşurarea necorespunză-toare a procesului de salarizare	Mediu	Mediu	Punct slab	Obiectul auditabil fiind clasat cu un risc mediu dar coroborat cu un grad de încredere mediu, opinez că este un punct slab.
		1.1.3	Asigurarea unei dotări corespunză-toare cu tehnică de calcul, mobilier şi spații de lucru în vederea derulării în bune condiții a activității de salarizare	Dotarea cu tehnică de calcul, mobilier şi spații de lucru să fie insufcientă pentru derularea activității de salarizare	Dificultăți în desfăşurarea procesului de salarizare datorită unui climat necorespunzător de muncă	Mediu	Mediu	Punct slab	Obiectul auditabil fiind clasat cu un risc mediu dar coroborat cu un grad de încredere mediu, opinez că este un punct slab.

1.2	Plata corectă şi la timp a drepturilor băneşti	1.2.1	Operarea în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în Dispoziția de personal	Datele din Dispoziția de personal să fie preluate eronat în baza de date a programului de salarii	Drepturi salariale acordate/reținute în dezacord cu prevederile legale	Mediu	Mediu	Punct slab	Obiectul auditabil fiind clasat cu un risc mediu dar coroborat cu un grad de încredere mediu, opinez că este un punct slab
		1.2.2	Operarea în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în Situația prezenței la program	Omiterea sau operarea inexactă în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în Situația prezenței la program	Drepturi salariale acordate/reținute în dezacord cu prevederile legale	Mediu	Mediu	Punct slab	Obiectul auditabil fiind clasat cu un risc mediu dar coroborat cu un grad de încredere mediu, opinez că este un punct slab

		1.2.3	Operarea în baza de date a programului de salarii a documente-lor privind acordarea concediilor medicale	Operarea eronata a unor date neconforme cu cele înscrise în certificatele medicale	Drepturi de asigurări sociale acordate în mod necuvenit sau neacordate	Mediu	Mediu	Punct slab	Obiectul auditabil fiind clasat cu un risc mediu dar coroborat cu un grad de încredere mediu, opinez că este un punct slab
		1.2.4	Operarea în baza de date a programului de salarii a documente-lor privind acordarea deducerilor personale	Operarea inexactă a datelor înscrise în declarațiile salariaților privind persoanele aflate în întreținere	Acordarea de deduceri fiscale în mod eronat sau neacordarea unor deduceri legal cuvenite cu implicații asupra cuantumului drepturilor salariale	Mare	Mediu	Punct slab	Obiectul auditabil fiind clasat cu un risc mare dar coroborat cu un grad de încredere mediu, opinez că este un punct slab

		1.2.5	Emiterea statelor de plată	Statul de plată a salariilor să nu cuprindă toate elementele	Efectuarea de cheltuieli din fonduri publice pe baza unor documente care nu îndeplinesc condițiile legale	Mare	Mediu	Punct slab	Obiectul auditabil fiind clasat cu un risc mare dar coroborat cu un grad de încredere mediu, opinez că este un punct slab
		1.2.6	Emiterea centralizatorului statelor de salarii	Sumele înscrise în centralizatorul statelor de salarii să nu coincidă cu totalul sumelor consemnate în statele de plată	Virarea de sume nereale/inexacte către diversele fonduri constituite la nivelul bugetului de stat. Plata eronată a personalului sau neplata unor persoane.	Mare	Mediu	Punct slab	Obiectul auditabil fiind clasat cu un risc mediu dar coroborat cu un grad de încredere mediu, opinez că este un punct slab

		1.2.7	Emiterea fluturaşilor de salarii	Să nu existe concordanță între elementele înscrise în statele de salarii şi cele din fluturaş	Plata eronată a personalului	Mediu	Mediu	Punct slab	Obiectul auditabil fiind clasat cu un risc mediu, dar coroborat cu un grad de încredere mediu, opinez că este un punct slab
		1.2.8	Plata salariilor, emiterea o.p. şi virarea tuturor sumelor aferente salariilor	Înscrierea în o.p. a unor date eronate sau omiterea virării la destinație a reținerilor din salarii	Imposibilitatea stabilirii unor răspunderi în eventualitatea întocmirii eronate a ordinelor de plată. Înregistrarea entității auditate cu datorii către bugetul de stat	Mediu	Mediu	Punct slab	Obiectul auditabil fiind clasat cu un risc mediu, dar coroborat cu un grad de încredere mediu, opinez că este un punct slab

		1.2.9	Întocmirea declaraţiilor fiscale privind constituirea şi plata obligaţiilor către bugetul de stat, la termenele legale	Omiterea întocmirii şi depunerii la organele abilitate a declaraţiilor fiscale sau întocmirea eronată a acestora	Stabilirea eronată a obligaţiilor către bugetul de stat. Generarea de debite şi implicit de penalităţi în raporturile cu bugetul de stat	Mediu	Mediu	Punct slab	Obiectul auditabil fiind clasat cu un risc mediu, dar coroborat cu un grad de încredere mediu, opinez că este un punct slab
		1.2.10	Întocmirea fişelor fiscale	Neîntocmirea sau întocmirea eronată a fişelor fiscale	Stabilirea eronată a obligaţiilor individuale de plată către bugetul de stat. Imposibilitatea exercitării în mod individual a drepturilor cuvenite în calitate de contribuabil	Mediu	Mediu	Punct slab	Obiectul auditabil fiind clasat cu un risc mediu, dar coroborat cu un grad de încredere mediu, opinez că este un punct slab

Auditori:
Cms.şef de poliţie POPESCU C-tin — Semnătura_______________
Cms. de poliţie CĂLIN Marin — Semnătura_______________

Supervizor:
Cms. şef de poliţie IONESCU Vasile — Semnătura_______________

Data: 10.10.2006

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL ____ AUDIT INTERN _________

TEMATICA ÎN DETALIU A OBIECTELOR AUDITABILE

Denumirea unității auditate: **UNITATEA X**
Sistemul de auditat: *1. Salarizarea personalului*
Perioada supusă auditului 01.01.2005 – 30.09.2006

Nr. crt.	**Obiectiv de audit**	**Obiecte auditabile selectate**		**Număr curent corespondent din lista obiectelor auditabile**
1.1	Organizarea sistemului de salarizare	1.1.1	Asigurarea cu resurse umane pregătite pentru derularea în bune condiții a activității de salarizare a personalului	1.1.1
		1.1.2	Reflectarea activității de salarizare în Regulamentul de organizare şi funcționare al entității	1.1.2
		1.1.3	Asigurarea unei dotări corespunzătoare cu tehnică de calcul, mobilier şi spații de lucru în vederea derulării în bune condiții a activității de salarizare	1.1.3
1.2	Plata corectă şi la timp a drepturilor băneşti	1.2.1	Operarea în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în Dispoziția de personal	1.2.1
		1.2.2	Operarea în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în Situația prezenței la program	1.2.2
		1.2.3	Operarea în baza de date a programului de salarii a documentelor privind acordarea concediilor medicale	1.2.3

		1.2.4	Operarea în baza de date a programului de salarii a documentelor privind acordarea deducerilor personale	1.2.4
		1.2.5	Emiterea statelor de plată	1.2.5
		1.2.6	Emiterea centralizatorului statelor de salarii	1.2.6
		1.2.7	Emiterea fluturaşilor de salarii	1.2.7
		1.2.8	Plata salariilor, emiterea o.p. şi virarea tuturor sumelor aferente salariilor	1.2.8
		1.2.9	Întocmirea declarațiilor fiscale privind constituirea şi plata obligațiilor către bugetul de stat, la termenele legale	1.2.9
		1.2.10	Întocmirea fişelor fiscale	1.2.10

Auditori:

Cms. şef de poliție POPESCU C-tin Semnătura_______________
Cms. de poliție CĂLIN Marin Semnătura_______________

Supervizor:
Cms. şef de poliție IONESCU Vasile Semnătura_______________

Şeful structurii de audit:
Cms.şef de poliție IONESCU Cătălin Semnătura_______________

Data: 10.10.2006

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL _____ AUDIT INTERN _______

PROGRAMUL INTERVENȚIEI LA FAȚA LOCULUI

Denumirea unității auditate: **UNITATEA X**
Sistemul de auditat: *1. Salarizarea personalului*
Perioada supusă auditului 01.01.2005 – 30.09.2006

Nr. crt.	Obiective de audit	Obiecte auditabile		Tipul testării	Locul testării	Durata testării (h)	Auditori
1.1	Organizarea sistemului de salarizare	1.1.1	Asigurarea cu resurse umane pregătite pentru derularea în bune condiții a activității de salarizare a personalului	Verificarea, observarea fizică, interviul	Compartimentul salarizare	16	Cms.şef POPESCU C-tin Cms. CĂLIN Marin
		1.1.2	Reflectarea activității de salarizare în Regulamentul de organizare şi funcționare al entității	Analiza, verificarea, observarea fizică, interviul	Compartimentul salarizare		
		1.1.3	Asigurarea unei dotări corespunzătoare cu tehnică de calcul, mobilier şi spații de lucru în vederea derulării în bune condiții a activității de salarizare	Verificarea, observarea fizică, interviul	Compartimentul salarizare		

1.2	Plata corectă şi la timp a drepturilor băneşti	1.2.1	Operarea în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în Dispoziția de personal	Analiza, verificarea, observarea fizică, interviul	Compartimentul salarizare	88	Cms.şef POPESCU C-tin Cms.CĂLIN Marin
		1.2.2	Operarea în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în Situația prezenței la program	Analiza, verificarea, observarea fizică, interviul	Compartimentul salarizare		
		1.2.3	Operarea în baza de date a programului de salarii a documentelor privind acordarea concediilor medicale	Analiza, verificarea, observarea fizică, interviul	Compartimentul salarizare		
		1.2.4	Operarea în baza de date a programului de salarii a documentelor privind acordarea deducerilor personale	Analiza, verificarea, observarea fizică, interviul	Compartimentul salarizare		
		1.2.5	Emiterea ştatelor de plată	Analiza, verificarea, observarea fizică, interviul	Compartimentul salarizare		
		1.2.6	Emiterea centralizatorului ştatelor de salarii	Analiza, verificarea, observarea fizică, interviul	Compartimentul salarizare		
		1.2.7	Emiterea fluturaşilor de salarii	Analiza, verificarea, observarea fizică, interviul	Compartimentul salarizare		

		1.2.8	Plata salariilor, emiterea o.p. şi virarea tuturor sumelor aferente salariilor	Analiza, verificarea, observarea fizică, interviul	Compartimentul salarizare		
		1.2.9	Întocmirea declarațiilor fiscale privind constituirea şi plata obligațiilor către bugetul de stat, la termenele legale	Analiza, verificarea, observarea fizică, interviul	Compartimentul salarizare		
		1.2.10	Întocmirea fişelor fiscale	Analiza, verificarea, observarea fizică, interviul	Compartimentul salarizare		

Observație:

Durata auditării fiecărui obiectiv a fost stabilită funcție de complexitatea acestuia şi de experiența auditorilor implicați. Durata totală a auditării obiectivelor efectuată de acelaşi auditor sau grup de auditori (inclusiv duratele şedințelor de deschidere-închidere şi a revizuirii programului misiunii şi al intervenției la fața locului) este egală cu durata totală a intervenției la fața locului.

Auditori:

Cms.şef POPESCU C-tin Semnătura______________ Data: 11.10.2006

Cms.CĂLIN Marin Semnătura______________

Supervizor:

Cms. IONESCU Vasile Semnătura______________

Şeful structurii de audit:
Cms. şef de poliție IONESCU Cătălin Semnătura______________

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL _____ AUDIT INTERN _______

PROGRAMUL MISIUNII DE AUDIT

Denumirea unității auditate: **UNITATEA X**
Sistemul de auditat: *1. Salarizarea personalului*
Perioada supusă auditului 01.01.2005 – 30.09.2006

Fazele misiunii/ Obiectivele misiunii		Activități/ operațiuni/ etape	Durata (h)	Persoanele implicate	Locul desfăşurării
Total misiune:			**280**		
Inițierea misiunii	**TOTAL:**		**16**		
	1	Elaborarea Ordinului de serviciu	8	Cms. şef de poliție IONESCU Vasile Cms.şef de poliție POPESCU C-tin Cms. de poliție CĂLIN Marin	SECTORUL __ AUDIT INTERN ________
	2	Întocmirea Declarației de independență	4	Cms. şef de poliție IONESCU Vasile Cms.şef de poliție POPESCU C-tin Cms. de poliție CĂLIN Marin	SECTORUL__ AUDIT INTERN ________
	3	Notificarea privind începerea misiunii	4	Cms. şef de poliție IONESCU Vasile Cms.şef de poliție POPESCU C-tin Cms. de poliție CĂLIN Marin	SECTORUL __ AUDIT INTERN ________
Pregătirea misiunii	**TOTAL:**		**64**		
	4	Colectarea şi prelucrarea informațiilor preliminare	24	Cms. şef de poliție IONESCU Vasile Cms.şef de poliție POPESCU C-tin	SECTORUL __ AUDIT INTERN ________

				Cms. de poliție CĂLIN Marin	
	5	Stabilirea obiectelor auditabile	8	Cms. şef de poliție IONESCU Vasile	SECTORUL __ AUDIT INTERN ______________
				Cms.şef de poliție POPESCU C-tin	
				Cms. de poliție CĂLIN Marin	
	6	Efectuarea analizei riscurilor şi stabilirea Tematicii în detaliu a obiectelor auditabile	8	Cms. şef de poliție IONESCU Vasile	SECTORUL __ AUDIT INTERN ______________
				Cms.şef de poliție POPESCU C-tin	
				Cms. de poliție CĂLIN Marin	
	7	Elaborarea Programului preliminar de audit	8	Cms. şef de poliție IONESCU Vasile	SECTORUL __ AUDIT INTERN ______________
				Cms. de poliție CĂLIN Marin	
	8	Identificarea formelor şi instrumentelor de control aşteptate, stabilirea testărilor de efectuat, elaborarea Formularului de evaluare a controlului intern şi lista verificărilor	12	Cms. şef de poliție IONESCU Vasile	SECTORUL __ AUDIT INTERN ______________
				Cms.şef de poliție POPESCU C-tin	
				Cms. de poliție CĂLIN Marin	
	9	Elaborarea chestionarului de control intern	4	Cms. şef de poliție IONESCU Vasile	SECTORUL __ AUDIT INTERN ______________
				Cms.şef de poliție POPESCU C-tin	
				Cms. de poliție CĂLIN Marin	

Intervenția la fața locului	**TOTAL**		**120**		
	10	Planificarea şi organizarea şedinței de deschidere	4	Insp.şef – Chestor şef de poliție Dragoş RĂDULESCU	UNITATEA X
				Cms. şef de poliție IONESCU Vasile	
				Cms.şef de poliție POPESCU C-tin	
				Cms. de poliție CĂLIN Marin	
				Cont.şef – Scms. de poliție TIMOFTE Dorina	
Obiectivul nr. 1.1	**TOTAL OBIECTIV 1.1**		**16**		
Organizarea sistemului de salarizare	11	Colectarea informațiilor şi adunarea dovezilor	8	Cms. şef de poliție IONESCU Vasile	UNITATEA X
				Cms.şef de poliție POPESCU C-tin	
				Cms. de poliție CĂLIN Marin	
	12	Prelucrarea chestionarelor	2	Cms. şef de poliție IONESCU Vasile	UNITATEA X
				Cms.şef de poliție POPESCU C-tin	
				Cms. de poliție CĂLIN Marin	
	13	Elaborarea FIAP-urilor	2	Cms. şef de poliție IONESCU Vasile	UNITATEA X
				Cms.şef de poliție POPESCU C-tin	
				Cms. de poliție CĂLIN Marin	
				Insp.şef – Chestor şef de poliție Dragoş RĂDULESCU	
				Cont.şef – Scms. de poliție TIMOFTE Dorina	
	14	Revizuirea dovezilor şi a documentelor de lucru	1	Cms. şef de poliție IONESCU Vasile	UNITATEA X
				Cms.şef de poliție POPESCU C-tin	

				Cms. de poliție CĂLIN Marin	
	15	Constatarea şi raportarea iregularităților - întocmirea FCRI-ului	2	Cms. şef de poliție IONESCU Vasile	UNITATEA X
				Cms.şef de poliție POPESCU C-tin	
				Cms. de poliție CĂLIN Marin	
	16	Îndosarierea documentelor	1	Cms. şef de poliție IONESCU Vasile	UNITATEA X
				Cms.şef de poliție POPESCU C-tin	
				Cms. de poliție CĂLIN Marin	
Obiectivul nr. 1.2	**TOTAL OBIECTIV 1.2**		**88**		
Plata corectă şi la timp a drepturilor băneşti	11	Colectarea informațiilor şi adunarea dovezilor	56	Cms. şef de poliție IONESCU Vasile	UNITATEA X
				Cms.şef de poliție POPESCU C-tin	
				Cms. de poliție CĂLIN Marin	
	12	Prelucrarea chestionarelor	12	Cms. şef de poliție IONESCU Vasile	UNITATEA X
				Cms.şef de poliție POPESCU C-tin	
				Cms. de poliție CĂLIN Marin	
	13	Elaborarea FIAP-urilor	8	Cms. şef de poliție IONESCU Vasile	UNITATEA X
				Cms.şef de poliție POPESCU C-tin	
				Cms. de poliție CĂLIN Marin	
				Insp.şef – Chestor şef de poliție Dragoş RĂDULESCU	
				Cont.şef – Scms. de poliție TIMOFTE Dorina	
	14	Revizuirea dovezilor şi a	4	Cms. şef de poliție IONESCU Vasile	UNITATEA X

		documentelor de lucru		Cms.şef de poliţie POPESCU C-tin	
				Cms. de poliţie CĂLIN Marin	
	15	Constatarea şi raportarea iregularităţilor - întocmirea FCRI-ului	4	Cms. şef de poliţie IONESCU Vasile	UNITATEA X
				Cms.şef de poliţie POPESCU C-tin	
				Cms. de poliţie CĂLIN Marin	
	16	Îndosarierea documentelor	4	Cms. şef de poliţie IONESCU Vasile	UNITATEA X
				Cms.şef de poliţie POPESCU C-tin	
				Cms. de poliţie CĂLIN Marin	
	17	Revizuirea programului misiunii şi al intervenţiei la faţa locului (după caz)	4	Cms. şef de poliţie IONESCU Vasile	UNITATEA X
				Cms.şef de poliţie POPESCU C-tin	
				Cms. de poliţie CĂLIN Marin	
	18	Planificarea şi organizarea şedinţei de închidere	8	Insp.şef – Chestor şef de poliţie Dragoş RĂDULESCU	UNITATEA X
				Cms. şef de poliţie IONESCU Vasile	
				Cms.şef de poliţie POPESCU C-tin	
				Cms. de poliţie CĂLIN Marin	
				Cont.şef – Scms. de poliţie TIMOFTE Dorina	
Raportul de audit public intern	**TOTAL**		**78**		
	19	Elaborarea în fază de proiect	14	Cms. şef de poliţie IONESCU Vasile	

		a Raportului de audit public intern		Cms.şef de poliție POPESCU C-tin Cms. de poliție CĂLIN Marin	SECTORUL __ AUDIT INTERN ____________
	20	Transmiterea proiectului Raportului de audit public intern către entitatea auditată sau compartimentul auditat (de la nivelul entităților de administrație), în vederea formulării de observații şi stabilirea calendarului de implementare a recomandărilor	2	Cms. şef de poliție IONESCU Vasile Cms.şef de poliție POPESCU C-tin Cms. de poliție CĂLIN Marin	SECTORUL __ AUDIT INTERN ____________
	21	Analiza observațiilor şi punctelor de vedere ale entității auditate sau compartimentului auditat (de la nivelul entităților de administrație)	24	Cms. şef de poliție IONESCU Vasile Cms.şef de poliție POPESCU C-tin Cms. de poliție CĂLIN Marin	SECTORUL __ AUDIT INTERN ____________
	22	Planificarea şi organizarea reuniunii de conciliere, dacă este cazul	24	Insp.şef – Chestor şef de poliție Dragoş RĂDULESCU Cms. şef de poliție IONESCU Vasile Cms.şef de poliție POPESCU C-tin Cms. de poliție CĂLIN Marin	UNITATEA X

				Cont.şef – Scms. de poliţie TIMOFTE Dorina	
	23	Finalizarea Raportului de audit public intern şi elaborarea Sintezei	8	Cms. şef de poliţie IONESCU Vasile Cms.şef de poliţie POPESCU C-tin Cms. de poliţie CĂLIN Marin	SECTORUL __ AUDIT INTERN ____________
Raportul de audit public intern	24	Difuzarea Raportului de audit public intern	2	Cms. şef de poliţie IONESCU Vasile Cms.şef de poliţie POPESCU C-tin Cms. de poliţie CĂLIN Marin	SECTORUL __ AUDIT INTERN ____________
	25	Arhivarea raportului şi a documentelor misiunii	2	Cms. şef de poliţie IONESCU Vasile Cms.şef de poliţie POPESCU C-tin Cms. de poliţie CĂLIN Marin	SECTORUL __ AUDIT INTERN ____________
Supervizarea misiunii	26	Supervizarea misiunii	2	Cms. şef de poliţie IONESCU Vasile	SECTORUL __ AUDIT INTERN ____________
Urmărirea reco-mandărilor	27	Urmărirea implementării recomandărilor		Cms. şef de poliţie IONESCU Vasile	SECTORUL __ AUDIT INTERN ____________

Observaţie:

Durata auditării fiecărui obiectiv a fost stabilită funcţie de complexitatea acestuia şi de experienţa auditorilor implicaţi. Durata totală a auditării obiectivelor efectuată de acelaşi auditor sau grup de auditori (inclusiv duratele şedinţelor de deschidere-închidere şi a revizuirii programului misiunii şi al intervenţiei la faţa locului) este egală cu durata totală a intervenţiei la faţa locului.

Auditori:
Cms.şef de poliţie POPESCU C-tin Semnătura________ Data: 11.10.2006
Cms.de poliţie CĂLIN Marin Semnătura________

Supervizor:
Cms.şef de poliţie IONESCU Vasile Semnătura________

Şeful structurii de audit:
Cms.şef de poliţie IONESCU Cătălin Semnătura________

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL _____ AUDIT INTERN ____________

Ordin de serviciu nr.
Unitatea auditată: **X**

FORMULARUL DE EVALUARE A CONTROLULUI INTERN ŞI LISTĂ A VERIFICĂRILOR

Entitatea auditată: UNITATEA X
Sistem auditat: *Salarizarea personalului*
Obiectiv de audit: 1.1. *Organizarea sistemului de salarizare*

Nr. crt	**Obiecte (activități) auditabile**	**Riscuri majore**	**Controale interne (Instrumente de control) aşteptate (nr.întrebare în CCI)**	**Scopul controlului aşteptat**	**Lista verificărilor (Teste de efectuat)**	**Nr. test**	**Controale interne (Instrumente de control) existente**	**Evaluarea finală a controlului (adecvat / neadecvat – FIAP nr. __)**
1.1.1	Asigurarea cu resurse umane pregătite pentru derularea în bune condiții a activității de salarizare a	Personalul angrenat în activitatea de salarizare să fie insuficient sau pregătirea de specialitate a acestuia să nu corespundă cerințelor	Controlul ierarhic(5)	Corelarea resurselor umane, ca număr şi pregătire, cu activitățile desfăşurate de sistemul de	Verificarea organizării controlului ierarhic la nivelul unității (compartimentul salarizare)	1	Controlul ierarhic a fost organizat corespunzător prevederilor legale	Adecvat
					Structura compartimen-tului de salarizare	1		

	personalului			salarizare a personalului în vederea îndeplinirii corespun-zătoare a obiectivelor specifice.	este adecvată necesităților?			
					Gradul de ocupare al funcțiilor compartimentului de salarizare asigură buna desfăşurare a activităților?	1		
					Personalul compartimen-tului de salarizare este pregătit pentru derularea în bune condiții a activităților specifice?	1		
					Sunt întocmite fişele posturilor din cadrul compartimen-tului de salarizare?	1		
					Există şi sunt puse în aplicare programe de pregătire	1		

					profesională a personalului din cadrul compartimentului de salarizare?			
1.1.2	Reflectarea activității de salarizare în Regulamen-tul de organizare şi funcționare a entității	Activitatea de salarizare să nu fie clar reflectată în ROF	Controlul ierarhic (5)	Corelarea activităților din ROF cu cele desfăşurate de sistemul de salarizare a personalului în vederea îndeplinirii corespun-zătoare a obiectivelor specifice	Este elaborat şi aprobat de cei în drept Regulamentul de Organizare şi Funcționare?	2	Controlul ierarhic a fost organizat corespunzător prevederilor legale	Adecvat
					ROF conține toate activitățile pe care le desfăşoară compartimentul de salarizare?	2		
					Compartimentul de salarizare desfăşoară şi activități care nu sunt cuprinse în ROF?	2		
					Atribuțiile din ROF, pe linia salarizării, se regăsesc în fişele posturilor	2		

					sistemului de salarizare?			
1.1.3	Asigurarea unei dotări corespun-zătoare cu tehnică de calcul, mobilier şi spaţii de lucru în vederea derulării în bune condiţii a activităţii de salarizare	Dotarea cu tehnică de calcul, mobilier şi spaţii de lucru să fie insufcientă pentru derularea activităţii de salarizare.	Controlul ierarhic (5)	Asigură unitatea de crearea unui climat de muncă corespun-zător bunei desfăşurări a activităţilor comparti-mentului de salarizare şi îndeplinirea obiectivelor	Compartimentul de salarizare este dotat cu tehnică de calcul suficientă bunei desfăşurări a activităţilor specifice?	3	Controlul ierarhic a fost organizat corespunzător prevederilor legale	Adecvat
					Dotarea cu mobilier a compartimentului de salarizare este corespunzătoare bunei desfăşurări a activităţilor?	3		
					Spaţiile de lucru ale compartimentului de salarizare sunt suficiente şi corespun-zătoare?	3		

					Personalul compartimentului de salarizare este mulțumit de condițiile de muncă create?	3		

Auditori
Cms. şef de poliție POPESCU Constantin Data 12.10.2006 Semnătura ____________________
Cms. de poliție CĂLIN Marin Data 12.10.2006 Semnătura ____________________

Supervizor
Cms. de poliție IONESCU Vasile Data 12.10.2006 Semnătura ____________________

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL ______ AUDIT INTERN __________

Ordin de serviciu nr.
Unitatea auditată: **X**

FORMULARUL DE EVALUARE A CONTROLULUI INTERN ŞI LISTĂ A VERIFICĂRILOR

Entitatea auditată: UNITATEA X
Sistem auditat: *Salarizarea personalului*
Obiectiv de audit: 1.2. *Plata corectă şi la timp a drepturilor băneşti*

Nr. crt.	Obiecte (activități) auditabile	Riscuri majore	Controale interne (Instrumente de control) aşteptate (nr. întrebare în CCI)	Scopul controlului aşteptat	Lista verificărilor (Teste de efectuat)	Nr. test	Controale interne (Instrumente de control) existente	Evaluarea finală a controlului (adecvat / neadecvat – FIAP nr. __)
1.2.1.	Operarea în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în Dispoziția de personal	Datele din Dispoziția de personal să fie preluate eronat în baza de date a programului de salarii	Proceduri interne formalizate (3,4)	Stabilirea unui set unitar de reguli pentru reglementarea activității de procesare, în baza de date a programului de salarii, a elementelor înscrise în Dispoziția de	Existența în formă scrisă a procedurilor privind operarea în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în Dispoziția de personal	4	Nu există proceduri interne privind operarea în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în dispoziția de personal	Neadecvat FIAP nr. 1
					Verificarea autorizării procedurilor	4		
					Asigură separarea sarcinilor şi responsabilităților	4		

				personal precum şi a responsabilitățil or pentru întocmirea, avizarea şi aprobarea acestei activități	Sunt complete, asigură atingerea obiectivelor	4		
					Verificarea utilizării procedurilor la operarea în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în Dispoziția de personal	4		
			Dispoziția de personal (10,11)	Asigură entitatea cu privire la operarea autorizată a elementelor care stau la baza stabilrii drepturilor băneşti	Dispoziția de personal este emisă de organul competent	5	Dispoziția de personal este utilizată la operarea în baza de date a programului de salarii	Adecvat
					Verificarea utilizării dispoziției de personal la operarea în baza de date a programului de salarii	5		
					Dispoziția de personal cuprinde toate elementele necesare scopului pentru care a fost emisă	5		
					Verificarea corelării între ele a datelor şi elementelor din Dispoziția de personal	5		
			Persoane cu atribuții clare privind operarea în baza de date a	Asigură entitatea cu privire preluarea corectă şi cu	În fişa postului aferentă persoanei desemnate să întocmească Ştatele de salarii au fost	5	Au fost desemnate persoane cu atribuții clare privind	Adecvat

			programului de salarii (7,8)	responsabilitate a datelor din Dispoziția de personal în baza de date a programului de salarii	consemnate atribuțiuni în acest sens		operarea în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în dispoziția de personal	
					Operarea în baza de date se face de către persoana responsabilă	5		
					Compararea datelor din Dispoziția de personal cu cele din baza de date a programului de salarii	5		
			Controlul financiar preventiv propriu (1,2)	Asigură entitatea cu privire la fondurile băneşti necesare şi la preluarea în baza de date a programului de salarii a elementelor din Dispoziția de personal	Se verifică dacă controlul financiar preventiv a fost organizat şi dacă a fost elaborată lista de verificare (check list) privind plata salariilor	5	Controlul financiar preventiv a fost organizat corespunzător	Adecvat
					Dispoziția de personal este vizată pentru controlul financiar preventiv propriu	5		
					Dispoziția de personal este înregistrată în registrul proiectelor de operațiuni prevăzute a fi prezentate la viza de control financiar preventiv	5		
1.2.2	Operarea în baza de date a	Omiterea sau operarea	Proceduri interne formalizate (3,4)	Stabilirea unui set unitar de reguli pentru	Existența în formă scrisă a procedurilor privind operarea în	6	Nu există proceduri interne privind	Neadecvat FIAP nr. 1

	programului de salarii a elementelor înscrise în Situația prezenței la program	inexactă în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în Situația prezenței la program		reglementarea activității de procesare, în baza de date a programului de salarii, a elementelor înscrise în Dispoziția de personal precum şi a responsabilităților pentru întocmirea, avizarea şi aprobarea acestei activități	baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în Dispoziția de personal		operarea în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în Situația prezenței la program	
					Verificarea autorizării procedurilor	6		
					Asigură separarea sarcinilor şi responsabilităților	6		
					Sunt complete, asigură atingerea obiectivelor	6		
					Verificarea utilizării procedurilor la operarea în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în Situația prezenței la program			
			Situația prezenței la program (11,12)	Asigură entitatea cu privire la plata salariilor proporțional cu timpul lucrat	Situația prezenței la program este emisă şi autorizată	6	Situația prezenței la program nu este întocmită pe baza datelor transmise de şefii ierarhici	Neadecvat FIAP nr. 2
					Situația prezenței la program cuprinde informațiile necesare şi suficiente	6		
			Persoane responsabile privind operarea în baza de date a	Asigură entitatea cu privire la preluarea corectă a	Operarea datelor din situația prezenței se face de către persoana responsabilă	6	Au fost desemnate persoane cu atribuții clare privind	Adecvat
					Compararea datelor	6		

			programului de salarii a elemente-lor înscrise în Situația prezenței la program (7,8)	datelor din Situația prezenței la program în baza date a programului de salarii	din Situația prezenței la program cu cele din baza de date a programului de salarii		operarea în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în Situația prezenței la program	
					Se verifică operarea în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în Situația prezenței la program	6		
			Controlul ierarhic (6)	Asigură entitatea că datele înscrise în Situația prezenței la program sunt reale	Verificarea corelării datelor din Situația prezenței la program cu cele din D.Z.S.U.(O.Z.U.)	6	Nu a fost exercitat controlul ierarhic asupra Situației privind prezența la program	Neadecvat FIAP nr. 2
1.2.3.	Operarea în baza de date a programului de salarii a documentelor privind acordarea concediilor medicale	Operarea eronată a unor date neconforme cu cele înscrise în certificatele medicale	Proceduri interne formalizate (3,4)	Stabilirea unui set unitar de reguli pentru reglementarea activității de procesare, în baza de date a program-mului de salarii, a elementelor înscrise în certificatul medical precum şi a	Existența în formă scrisă a procedurilor privind operarea în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în certificatul medical	7	Nu există proceduri interne privind operarea în baza de date a programului de salarii a documentelor privind acordarea concediilor medicale	Neadecvat FIAP nr. 1
					Verificarea autorizării procedurilor	7		
					Asigură separarea sarcinilor şi responsabilităților	7		
					Sunt complete, asigură atingerea obiectivelor	7		

				responsabilitățil or pentru întocmirea, avizarea şi aprobarea acestei activități	Verificarea utilizării procedurilor la operarea în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în certificatele de concediu medical	7		
			Certificatul medical (13,14)	Asigură entitatea că indemnizațiile de asigurări sociale sunt plătite numai celor îndreptațiți	Certificatul medical este vizat de către medicul de familie şi aprobat de şeful unității	7	Indemnizațiile de asigurări sociale sunt plătite numai celor îndreptățiți în baza certificatului medical	Adecvat
					Operarea în baza de date a perioadelor de incapacitate temporară de muncă, se face în baza certificatului medical	7		
			Persoana cu atribuții privind operarea în baza de date a progra-mului de salarii a datelor din certificatele de concediu medical (7,8)	Asigură entitatea cu privire la operarea în baza de date a programului de salarii a datelor consemnate în certificatele de concediu medical	Compararea datelor înscrise în certificatul medical cu cele înscrise în statul de plată a salariilor	7	Au fost desemnate persoane cu atribuții clare privind operarea baza de date a programului de salarii a datelor din certificatele de concediu medical	Adecvat
			Controlul financiar	Asigură entitatea cu	Verificarea exercitării c.f.p.p. cu privire la	7	Indemnizațiile de asigurări	Adecvat

			preventiv propriu (2)	privire la plata corectă a indemnizațiilor de asigurări sociale	operarea în baza de date a documentelor privind acordarea concediilor medicale		sociale sunt vizate pentru c.f.p.p.	
1.2.4.	Operarea în baza de date a programului de salarii a documente-lor privind acordarea deducerilor personale	Operarea inexactă a datelor înscrise în declarațiile salariaților privind persoanele aflate în întreținere	Proceduri interne formalizate (3,4)	Stabilirea unui set unitar de reguli pentru reglementarea activității de operare în baza de date a programului de salarii a documentelor privind acordarea deducerilor personale precum şi a responsabilită-ților pentru întocmirea, avizarea şi aprobarea acestei activități	Existența în formă scrisă a procedurilor privind operarea în baza de date a programului de salarii a documentelor privind acordarea deducerilor personale	8	Nu există proceduri interne privind operarea în baza de date a programului de salarii a documentelor privind acordarea deducerilor personale	Neadecvat FIAP nr. 1
					Verificarea autorizării procedurilor	8		
					Asigură separarea sarcinilor şi responsabilităților	8		
					Sunt complete, asigură atingerea obiectivelor	8		
					Verificarea utilizării procedurilor la operarea în baza de date a programului de salarii a documentelor privind acordarea deducerilor personale	8		
			Declarația pentru completarea fişei fiscale	Asigură entitatea de legalitatea acordării	Declaratia pentru completarea fişei fiscale există şi este autorizată	8	Deducerile personale sunt acordate în cuantumul	Adecvat

			(15,16)	deducerilor şi de mărimea acestora	Declarația este însoțită de anexe care să justifice acordarea deducerilor personale, este completă şi actuală	8	legal, pe baza declarațiilor pentru completarea fişei fiscale	
					Verificarea operării în baza de date a programului de salarii se face în baza declarației	8		
			Persoana cu atribuții privind operarea în baza de date a programului de salarii (7,8)	Asigură entitatea că regimul deducerilor se face cu responsabilitate	Operarea documentelor se face de către persoana responsabilă	8	Au fost desemnate persoane cu atribuții clare privind operarea în baza de date a programului de salarii	Adecvat
					Verificarea operării corecte în baza de date a deducerilor personale	8		
			Control ierarhic (6)	Asigură unitatea de derularea corespunză-toare a procesului	Compararea deducerilor acordate cu declaratiile întocmite de cei îndreptățiți să beneficieze de aceste deduceri	8	Controlul ierarhic se exercită asupra deducerilor acordate salariaților	Adecvat
1.2.5.	Emiterea ştatelor de plată	Statul de plată a salariilor să nu cuprindă toate	Proceduri interne formalizate (3,4)	Stabilirea unui set unitar de reguli pentru reglementarea activității de	Existența în formă scrisă a procedurilor privind emiterea ştatelor de salarii	9	Nu există proceduri interne privind emiterea statelor de	Neadecvat FIAP nr. 1
					Verificarea autorizării	9		

		elementele		emitere a statelor de salarii precum şi a responsabili-tăţilor pentru întocmirea, avizarea şi aprobarea acestei activităţi	procedurilor		plata	
					Asigură separarea sarcinilor şi responsabilităţilor	9		
					Sunt complete, asigură atingerea obiectivelor	9		
					Verificarea utilizării procedurilor la emiterea statelor de salarii	9		
			Statul de organizare(17,18)	Asigură entitatea că întregul personal este cuprins în plată	Statul de organizare este autorizat şi actualizat	9	Statele de plată sunt eleborate pe baza statului de organizare	Adecvat
					Statul de organizare se utilizează la întocmirea ştatului de plată	9		
			Persoana responsabila (7,8)	Asigură entitatea că emiterea ştatelor de plată se face cu responsabilitate	Emiterea ştatelor de salarii se face de către persoana responsabilă	9	Au fost desemnate persoane cu atribuţii clare privind operarea în baza de date a programului de salarii	Adecvat
					Verificarea corelaţiei dintre persoanele din ştatele de plată şi cele din statul de organizare şi cu stituaţiile prezentei	9		

			Controlul financiar preventiv propriu (2)	Asigură entitatea în privința legalității şi corectitudinii calculului salariului	Ştatul de plată conține toate elementele (rubricile) legale	9	Ştatele de plată a salariilor sunt vizate pentru c.f.p.p.	Adecvat
					Ştatele de plată sunt în corelație cu baza de date a programului de salarii	9		
1.2.6.	Emiterea centraliza-torului ştatelor de salarii	Sumele înscrise în centraliza-torul statelor de salarii să nu coincidă cu totalul sumelor consemnate în ştatele de plată	Proceduri interne formalizate (3,4)	Stabilirea unui set unitar de reguli pentru reglementarea activității de emitere a centralizatorului ştatelor de salarii precum şi a responsabilită-ților pentru întocmirea, avizarea şi aprobarea acesteia	Existența în formă scrisă a procedurilor privind emiterea centralizatorului ştatelor de salarii	10	Nu există proceduri interne privind emiterea centraliza-torului ştatelor de salarii	Neadecvat FIAP nr. 1
					Verificarea autorizării procedurilor	10		
					Asigură separarea sarcinilor şi responsabilităților	10		
					Sunt complete, asigură atingerea obiectivelor	10		
					Verificarea utilizării procedurilor la emiterea centralizatorului ştatelor de salarii	10		
			Ştatele de salarii (19,20)	Asigură entitatea de centralizarea	Ştatele de salarii conțin elementele necesare întocmirii	10	Ştatele de plată sunt utilizate la	Adecvat

				corectă în vederea contabilizării	centralizatoarelor		emiterea centralizato-rului ştatelor de salarii	
					Sunt întocmite ştatele de salarii	10		
					Ştatele de salarii sunt utilizate la emiterea centralizatoarelor	10		
			Persoane responsabile (7,8)	Asigură entitatea cu privire la emiterea cu responsa-bilitate a centralizatoa-relor	Emiterea centralizatoarelor se face de catre persoane responsabile	10	Au fost desemnate persoane cu atribuții clare privind operarea în baza de date a programului de salarii	Adecvat
					Concordanța dintre sumele înscrise în centralizatorul ştatelor de plată şi totalul sumelor consemnate în ştatele de plată	10		
					Compararea nr. total al ştatelor de plată cu cel cuprins în centralizator	10		
			Controlul financiar preventiv propriu (2)	Asigură entitatea cu privire la emiterea corectă a centralizatorului statelor de salarii	Vizarea pentru c.f.p.p. a centralizatorului ştatelor de salarii	10	Centralizatorul ştatelor de salarii este supus vizei c.f.p.p.	Adecvat
1.2.7.	Emiterea fluturaşilor de salarii	Să nu existe concordanță între elementele	Proceduri interne formalizate(3,4)	Stabilirea unui set unitar de reguli pentru reglementarea	Existența în formă scrisă a procedurilor privind listarea fluturaşilor de salarii	11	Nu există proceduri interne privind emiterea	Neadecvat FIAP nr. 1

		înscrise în ştatele de salarii şi cele din fluturaş		activității de listare a flutura-şilor de salarii precum şi a responsabilită-ților pentru întocmirea, avizarea şi aprobarea acestei activități	Verificarea autorizării procedurilor	11	fluturaşilor de salarii	
					Asigură separarea sarcinilor şi responsabilităților	11		
					Sunt complete, asigură atingerea obiectivelor	11		
					Verificarea utilizării procedurilor la emiterea fluturaşilor de salarii	11		
			Persoane responsabile (7,8)	Asigură entitatea cu privire la emiterea cu responsabilitate a fluturaşilor de salarii	Emiterea fluturaşilor de salarii se face de către persoane responsabile	11	Au fost desemnate persoane cu atribuții clare privind operarea în baza de date a programului de salarii	Adecvat
					Elementele înscrise în fluturaş corespund cu cele din ştatul de plată	11		
			Statele de salarii (21,22)	Asigură entitatea ca datele din fluturaşul de salarii coincid cu cele din ştatul de plată	Ştatele de salarii conțin elementele necesare întocmirii fluturaşilor	11	Ştatele de salarii sunt utilizate la emiterea fluturaşilor de salarii	Adecvat
					Ştatele de salarii sunt utilizate la emiterea fluturaşilor	11		
1.2.8.	Plata salariilor, emiterea o.p. si	Înscrierea în o.p. a unor date eronate sau omiterea	Proceduri interne formalizate(3,4)	Stabilirea unui set unitar de reguli pentru reglementarea	Existența în formă scrisă a procedurilor privind plata salariilor, emiterea o.p. şi virarea	12	Nu există proceduri interne privind plata salariilor,	Neadecvat FIAP nr. 1

	virarea tuturor sumelor aferente salariilor	virării la destinație a reținerilor din salarii		activității de plată a salariilor, emiterea o.p. si virarea tuturor sumelor aferente salariilor precum şi a responsabilită-ților pentru întocmirea, avizarea şi aprobarea acestei activități	tuturor sumelor aferente salariilor		emiterea o.p. şi virarea tuturor sumelor aferente salariilor	
					Verificarea autorizării procedurilor	12		
					Asigură separarea sarcinilor şi responsabilităților	12		
					Sunt complete, asigură atingerea obiectivelor	12		
					Verificarea utilizării procedurilor privind plata salariilor, emiterea o.p. şi virarea tuturor sumelor aferente salariilor	12		
			Centralizatorul ştatelor de salarii (23,24)	Asigură entitatea de corectitudinea sumelor de virat	Centralizatorul ştatelor de salarii este aprobat (autorizat) de conducătorul entității	12	Centralizatorul ştatelor de salarii stă la baza emiterii o.p. prin care sunt virate la destinație reținerile în salarii	Adecvat
					Centralizatorul conține elementele necesare realizării activității de virare a sumelor respective	12		
			Persoana responsabilă (7,8)	Asigură entitatea cu privire la întocmirea cu responsabilitate a ştatelor de salarii şi a O.P.	Activitatea de emitere a o.p. şi virare a obligațiilor se face de către persoana responsabilă	12	Au fost desemnate persoane cu atribuții clare privind operarea în baza de date a	Adecvat
					Verificarea semnăturii salariaților pe fluturaşii	12		

				privind virarea la destinație a reținerilor din salarii	de plată		programului de salarii	
			Controlul financiar preventiv propriu (2)	Asigură entitatea că viramentele către salariați, bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat şi fonduri speciale sunt conforme şi legale	Verificarea corelației sumelor de virat cu cele înscrise în centralizatorul statelor de salarii	12	C.f.p.p. se exercită asupra viramentelor către salariați, bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat şi fonduri speciale	Adecvat
					Verificarea corectitudinii destinației fiecărui virament	12		
					Verificarea vizei băncii de certificare a viramentului	12		
					Verificarea extraselor de cont privind viramentele efectuate	12		
			Statele de plată (20,21)	Asigură plata salariilor către persoanele îndreptățite	Ştatele de plată sunt aprobate de conducătorul unității	12	Ştatele de plata conțin date corelate cu sumele virate către salariați şi B.A.S.S.	Adecvat
					Verificarea corelației între desfăşurătoarele transmise băncii, detaliate pe persoane şi ştatele de plată	12		
1.2.9.	Întocmirea declarațiilor fiscale privind constituirea	Omiterea întocmirii şi depunerii la organele abilitate a	Procedura internă formalizată (3,4)	Stabilirea unui set unitar de reguli pentru reglementarea activității de	Existența în formă scrisă a procedurilor privind întocmirea şi depunerea declarațiilor fiscale	13	Nu există proceduri interne privind întocmirea declarațiilor	Neadecvat FIAP nr. 1

	şi plata obligaţiilor către bugetul de stat, la termenele legale	declaraţiilor fiscale sau întocmirea eronată a acestora		întocmirea declaraţiilor fiscale precum şi a responsabilită-ţilor pentru întocmirea, avizarea şi aprobarea acestei activităţi	Verificarea autorizării procedurilor	13	fiscale privind constituirea şi plata obligaţiilor către bugetul de stat, la termenele legale	
					Asigură separarea sarcinilor şi responsabilităţilor Sunt complete, asigură atingerea obiectivelor Verificarea utilizării procedurilor privind întocmirea şi depunerea declaraţiilor fiscale	13		
			Statele de salarii (25,26)	Asigură entitatea de stabilire corectă a elementelor necesare întocmirii declaraţiei fiscale	Ştatele de salarii conţin elementele necesare întocmirii declaraţiilor fiscale	13	Statele de salarii sunt utilizate la întocmirea declaraţiilor fiscale	Adecvat
					La întocmirea declaraţiilor fiscale se preiau datele din statele de salarii	13		
			Persoana responsabilă (7,8)	Asigură entitatea de derularea cu responsabilitate a activităţii de întocmire a declaraţiilor fiscale	Emiterea declaraţiilor fiscale se face de către persoana responsabilă	13	Au fost desemnate persoane cu atribuţii clare privind operarea în baza de date a programului de salarii	Adecvat

			Controlul ierarhic (5,6)	Asigură entitatea de desfăşurarea corespunză-toare a activității de întocmire şi depunere a declarațiilor fiscale	Verificarea corelațtiei între elementele din ştatele de salarii cu cele din declarațiile fiscale	13	Controlul ierarhic este exercitat asupra declarațiilor fiscale privind constituirea şi plata obligațiilor către bugetul de stat	Adecvat
					Verificarea certificării depunerii declarațiilor fiscale	13		
1.2.10	Întocmirea fişelor fiscale	Neîntocmirea sau întocmirea eronată a fişelor fiscale	Proceduri interne formalizate (4,5)	Stabilirea unui set unitar de reguli pentru reglementarea activității de întocmire a declarațiilor fiscale precum şi a responsabilită-ților pentru întocmirea, avizarea şi aprobarea acestei activități	Existența în formă scrisă a procedurilor privind întocmirea fişelor fiscale	14	Nu există proceduri interne privind întocmirea fişelor fiscale	Neadecvat FIAP nr. 1
					Verificarea autorizării procedurilor	14		
					Asigură separarea sarcinilor şi responsabilităților	14		
					Sunt complete, asigură atingerea obiectivelor	14		
					Verificarea utilizării procedurilor privind întocmirea fişelor fiscale	14		
			Ştatele de plata (27,28)	Asigură entitatea de întocmirea corectă şi	La întocmirea fişelor fiscale datele necesare sunt preluate din ştatele de salarii	14	Statele de plată sunt utilizate la întocmirea	Adecvat

				completă a fişelor fiscale	Sunt emise fişe fiscale pt. toate persoanele care se regăsesc în ştatul de plată a salariilor	14	fişelor fiscale	
			Persoana responsabilă (7,8)	Asigură entitatea cu privire la întocmirea cu responsabilitate a fişelor fiscale	Întocmirea fişelor fiscale se face de către persoana responsabilă	14	Au fost desemnate persoane cu atribuţii clare privind operarea în baza de date a programului de salarii	Adecvat
			Controlul financiar preventiv (2)	Asigură entitatea cu privire la întocmirea corectă a fişelor fiscale	Verificarea concordanţei dintre datele înscrise în fişele fiscale şi cele din statul de plată	14	C.f.p.p. se exercită asupra modului de întocmire a fişelor fiscale	Adecvat

Auditori

Cms. şef de poliţie POPESCU Constantin Data 12.10.2006 Semnătura ___________________

Cms. de poliţie CĂLIN Marin Data 12.10.2006 Semnătura ___________________

Supervizor

Cms. de poliţie IONESCU Vasile Data 12.10.2006 Semnătura ___________________

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL _____ AUDIT INTERN _______

CHESTIONAR DE CONTROL INTERN

Denumirea unității auditate: **UNITATEA X**
Sistemul de auditat: *1. Salarizarea personalului*
Perioada supusă auditului 01.01.2005 – 30.09.2006

Nr. crt.	ÎNTREBĂRI	DA	NU	OBSERVAȚII
1	A fost organizat controlul financiar preventiv propriu privind activitatea de salarizare a personalului ?	X		Test nr. 5
2	Exercitarea controlului financiar preventiv propriu asigură plata corectă şi la timp a drepturilor băneşti?	X		Test nr. 5, 7, 9, 10, 12, 14
3	Există proceduri scrise (formalizate) privind operarea în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în documentele anexate la statul de salarii, emiterea fluturaşilor de salarii, întocmirea declarațiilor şi fişelor fiscale ?		X	Test nr. 4, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14
4	Procedurile scrise (formalizate) sunt utilizate şi asigură desfăşurarea corespunzătoare a activității de salarizare ?		X	Test nr. 4, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14
5	A fost organizat controlul ierarhic în vederea desfăşurării corespunzătoare a activității de salarizare?	X		Test nr. 1

6	Exercitarea controlului ierarhic asigură desfăşurarea în bune condiții a activității de salarizare?		X	Test nr. 2, 3, 6, 8, 13
7	Pentru executarea cu responsabilitate a activității de salarizare este desemnată o persoană anume, din cadrul compartimentului financiar?	X		Test nr. 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14
8	Persoana desemnată îşi exercită corespunzător atribuțiile privind activitatea de salarizare?	X		Test nr. 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14
9	La acordarea/modificarea salariului de bază şi a altor elemente de natură salarială (sporuri cu caracter permanent,etc) se utilizează Dispoziția de personal?	X		Test nr. 5
10	Elementele înscrise în Dispoziția de personal au fost procesate la timp, integral şi exact ?	X		Test nr. 5
11	Sporurile care nu au caracter permanent se plătesc în baza Situației prezenței la program, întocmită de către fiecare compartiment funcțional în parte?		X	Test nr. 6
12	Elementele înscrise în Situația prezenței la program au fost procesate integral, la timp şi exact?	X		Test nr. 6
13	Indemnizația pentru incapacitate temporară de muncă se acordă în baza certificatelor de concediu medical vizate de către medicul de familie şi aprobate de către şeful unității ?	X		Test nr. 7
14	Îndemnizația pentru incapacitate de muncă se plăteşte în	X		Test nr. 7

	concordanță cu datele înscrise în certificatele medicale?			
15	Deducerile personale sunt acordate în concordanță cu datele declarate de salariați în declarațiile pentru completarea declarației fiscale?	**X**		Test nr. 8
16	Datele înscrise în declarațiile salariaților privind persoanele aflate în întreținere sunt procesate integral şi exact?	**X**		Test nr.8
17	Statul de plată a salariilor este emis în baza statului de organizare?	**X**		Test nr. 9
18	Este concordanță între datele înscrise în statul de plată, statul de organizare şi situația prezenței la program, privind persoanele renumerate?	**X**		Test nr. 9
19	Datele cuprinse în statele de plată sunt centralizate lunar?	**X**		Test nr. 10
20	Statele de salarii conțin elementele necesare şi suficiente pentru întocmirea centralizatoarelor?	**X**		Test nr. 10
21	Restul de plată este adus la cunoştința personalului, prin intermediul fluturaşului de salariu?	**X**		Test nr. 11
22	Există concordanță între elementele înscrise în statul de salarii şi cele din fluturaş?	**X**		Test nr. 11
23	Reținerile din salariu sunt virate lunar la destinație	**X**		Test nr. 12
24	Există concordanță între sumele virate şi cele înscrise în centralizatorul saalriilor?	**X**		Test nr. 12
25	Declarațiile fiscale se întocmesc prin preluarea datelor din statele de salarii?	**X**		Test nr. 13

26	Declarațiile fiscale sunt depuse la organele statului, la termenele legale?	**X**		Test nr. 13
27	Fişele fiscale sunt întocmite anual?	**X**		Test nr. 14
28	Datele din fişele fiscale concordă cu cele din statul de plată a salariilor?	**X**		Test nr. 14

Întocmit de:

Comisar-şef de poliție POPESCU Constantin *Data:13.10.2006*
*Semnătura*__________

Comisar de poliție CĂLIN Marin *Data:13.10.2006*
*Semnătura*____________________

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL _____ AUDIT INTERN _______

MINUTA ŞEDINȚEI DE DESCHIDERE

A. MENȚIUNI GENERALE

Unitatea auditată: UNITATEA X

Sisteme auditabile:	Perioada auditată:
Sistemul se salarizare	**01. 01. 2005 – 30. 09. 2006**

Lista participanților:

Auditori:	Din partea unității auditate:
– Comisar de poliție IONESCU Vasile – supervizor; – Comisar-şef de poliție POPESCU Constantin; – Comisar de poliție CĂLIN Marin.	– Chestor şef de poliție dr. Rădulescu Dragoş – Inspector-şef; – Subcomisar de poliție Timofte Daniela - contabil-şef – Comisar-şef de poliție Manole Ion - şef comp. management-R.U.

B. CONCLUZII

În cadrul şedinței de deschidere au fost prezentați auditorii interni, totodată fiind prezentate şi discutate sistemele auditabile, precum şi obiectele de auditat, astfel cum sunt stabilite prin Ordinul de serviciu înregistrat sub nr. S/198.347/02.10.2006

De asemenea, în şedința de deschidere au fost prezentate activitățile care urmează a fi auditate, fiind stabilite termenele de raportare de către auditorii interni a stadiului de verificare, termene care sunt cuprinse în Programul misiunii de audit public intern, respectiv Programul intervenției la fața locului.

În cadrul şedinței de deschidere a mai fost discutat şi acceptat calendarul întâlnirilor dintre auditorii interni şi cei auditați, astfel încât cei auditați să ofere documentele şi informațiile solicitate de auditorii interni în termenele stabilite.

Menționăm că, în şedința de deschidere a fost analizată şi acceptată Carta auditorului intern, de către persoanele participante din partea unității auditate.

Este de precizat că, în cadrul şedinței de deschidere au fost stabilite măsuri care să conducă la asigurarea condițiilor materiale necesare derulării în bune condiții a misiunii de audit public intern.

DIN PARTEA UNITĂȚII AUDITATE:

Chestor şef de poliție dr. Rădulescu Dragoş – Inspector-şef

Semnătura şi ştampila unității ………………... Data:16 octombrie 2006

Subcomisar de poliție Timofte Daniela – contabil-şef

Semnătura: ………………...

Comisar-şef de poliție Manole Ion-şef comp. management-R.U.

Semnătura: ………………... Data:16 octombrie 2006

ÎNTOCMIT: Comisar de poliție Popescu Constantin

Semnătura ………………... Data:16 octombrie 2006

VERIFICAT: Comisar de poliție IONESCU Vasile
Semnătura şi ştampila personală .... Data: 16 octombrie 2006

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL _____ AUDIT INTERN _______

TESTUL nr. 1

Denumirea unității auditate:	**UNITATEA X**
Sistemul de auditat:	*1. SALARIZAREA PERSONALULUI*
Perioada supusă auditului:	*01.01.2005-30.09.2006*
Obiectiv:	1.1. *Organizarea sistemului de salarizare*

Obiectul (activitatea) auditabilă:
1.1.1. Asigurarea cu resurse umane pregătite pentru derularea în bune condiții a activității de salarizare a personalului

Stabilirea eşantionului:
Eşantionul supus verificării a fost format din:
D.S.Z.U. nr. 1/03.01.2005 şi D.S.Z.U. nr. 1/04.01.2006 prin care a fost organizat controlul ierarhic;
Statul de organizare nr. II/0565/10.07.2005;
Fişele postului aferente compartimentului salarizare;
Programele de pregătire profesională a personalului nr. S/3421/05.01.2005 şi S/785/09.01.2006.

Descrierea testului:
S-a verificat dacă la nivelul compartimentului de salarizare a fost organizat controlul ierarhic şi dacă structura compartimentului este adecvată necesităților.
S-a verificat dacă gradul de ocupare al funcțiilor compartimentului de salarizare asigură buna desfăşurare a activităților şi dacă personalul compartimentului este pregătit pentru derularea în bune condiții a activităților specifice.
S-a verificat dacă sunt întocmite fişele posturilor din cadrul compartimentului de salarizare şi dacă există şi sunt puse în aplicare programe de pregătire profesională a personalului din cadrul compartimentului de salarizare.

Concluzie:
A fost organizat controlul ierarhic la nivelul compartimentului salarizare.
Structura comp. salarizare corespunde necesităților compartimentului auditat.
Gradul de ocupare al funcțiilor compartimentului de salarizare asigură buna desfăşurare a activităților iar personalul compartimentului este pregătit pentru derularea în bune condiții a activităților specifice.
Sunt întocmite fişele posturilor din cadrul compartimentului de salarizare.
Există şi sunt puse în aplicare programe de pregătire profesională a personalului din cadrul compartimentului de salarizare.

Auditori:

Comisar-şef de poliție POPESCU Constantin __________ Data:20.10.2006
Comisar de poliție CĂLIN Marin __________ Data:20.10.2006

Supervizor:
Comisar de poliție IONESCU Vasile __________ Data:20.10.2006

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL _____ AUDIT INTERN _______

TESTUL nr. 2

Denumirea unității auditate:	**UNITATEA X**
Sistemul de auditat:	*1. SALARIZAREA PERSONALULUI*
Perioada supusă auditului:	*01.01.2005-30.09.2006*
Obiectiv:	1.1. *Organizarea sistemului de salarizare*

Obiectul (activitatea) auditabilă:
1.1.2. Reflectarea activității de salarizare în Regulamentul de organizare şi funcționare al entității.

Stabilirea eşantionului:
A fost supus verificării R.O.F., aprobat prin O.M.A.I. nr. 494/20.03.2005.

Descrierea testului:
S-a verificat dacă este elaborat şi aprobat de cei în drept Regulamentul de Organizare şi Funcționare.
S-a verificat dacă ROF conține toate activitățile pe care le desfăşoară compartimentul de salarizare.
S-a verificat dacă Compartimentul de salarizare desfăşoară şi activități care nu sunt cuprinse în ROF şi dacă atribuțiile din ROF, pe linia salarizării, se regăsesc în fişele posturilor persoanelor încadrate la compartimentul salarizare.

Concluzie:
Regulamentul de Organizare şi Funcționare este elaborat şi aprobat de cei în drept.
ROF conține toate activitățile pe care le desfăşoară compartimentul de salarizare.
Compartimentul de salarizare nu desfăşoară activități care nu sunt cuprinse în ROF.

Atribuțiile din ROF, pe linia salarizării, se regăsesc în fişele posturilor persoanelor încadrate la compartimentul salarizare.

Auditori:

Comisar-şef de poliție POPESCU Constantin __________ Data: 20.10.2006
Comisar de poliție CĂLIN Marin __________ Data: 20.10.2006

Supervizor:
Comisar de poliție IONESCU Vasile __________ Data: 20.10.2006

MINISTERUL ADMINISTRAŢIEI ŞI INTERNELOR
DIRECŢIA AUDIT INTERN
SECTORUL _____ AUDIT INTERN _______

TESTUL nr. 3

Denumirea unităţii auditate:	**UNITATEA X**
Sistemul de auditat:	*1. SALARIZAREA PERSONALULUI*
Perioada supusă auditului:	*01.01.2005-30.09.2006*
Obiectiv :	1.1. *Organizarea sistemului de salarizare*

Obiectul (activitatea) auditabilă:
1.1.3. Asigurarea unei dotări corespunzătoare cu tehnică de calcul, mobilier şi spaţii de lucru în vederea derulării în bune condiţii a activităţii de salarizare.

Stabilirea eşantionului: -----------------

Descrierea testului:
S-a verificat dacă compartimentul de salarizare este dotat cu tehnică de calcul şi mobilier, necesare bunei desfăşurări a activităţilor specifice.
S-a verificat dacă spaţiile de lucru ale compartimentului de salarizare sunt suficiente şi corespunzătoare şi dacă personalul compartimentului este mulţumit de condiţiile de muncă.

Concluzie:
Compartimentul de salarizare este dotat cu tehnică de calcul şi mobilier, necesare bunei desfăşurări a activităţilor specifice.

Spaţiile de lucru ale compartimentului de salarizare sunt suficiente şi corespunzătoare, iar personalul compartimentului este mulţumit de condiţiile de muncă.

Auditori:
Comisar-şef de poliţie POPESCU Constantin __________ Data: 20.10.2006
Comisar de poliţie CĂLIN Marin __________ Data: 20.10.2006

Supervizor:
Comisar de poliţie IONESCU Vasile __________ Data: 20.10.2006

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL _____ AUDIT INTERN _______

TESTUL nr. 4

Denumirea unității auditate:	**UNITATEA X**
Sistemul de auditat:	*1. SALARIZAREA PERSONALULUI*
Perioada supusă auditului:	*01.01.2005-30.09.2006*
Obiectiv:	1.2. *Plata corectă şi la timp a drepturilor băneşti*

Obiectul (activitatea) auditabilă:
1.2.1. Operarea în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în Dispoziția de personal.
1.2.2. Operarea în baza de date a programului de salarii a elementelor inscrise in Situatia prezentei la program.
1.2.3. Operarea în baza de date a programului de salarii a documentelor privind acordarea concediilor medicale.
1.2.4. Operarea în baza de date a programului de salarii a documentelor privind acordarea deducerilor personale.
1.2.5. Listarea statelor de salarii.
1.2.6. Listarea centralizatorului statelor de salarii.
1.2.7. Listare fluturaşi de salarii.
1.2.8. Întocmirea ordinelor de plată privind obligațiile către bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat, fonduri speciale şi contul de salarii plătite prin card precum şi a reținerilor din salarii.
1.2.9. Întocmirea declarațiilor fiscale privind constituirea şi plata obligațiilor către bugetul de stat, la termenele legale.

Stabilirea eşantionului: -----------------

Descrierea testului:
S-a verificat dacă există proceduri clare privind desfăşurarea procesului de salarizare, dacă acestea sunt autorizate şi dacă asigură separarea sarcinilor şi responsabilităților.
S-a verificat dacă aceste proceduri sunt complete, dacă asigură atingerea obiectivelor şi dacă sunt utilizate în desfăşurarea procesului de salarizare.

Concluzii: Nu există şi nu sunt utilizate proceduri interne privind desfăşurarea procesului de salarizare.

Auditori:
Comisar-şef de poliție POPESCU Constantin ___________ Data: 20.10.2006
Comisar de poliție CĂLIN Marin ___________ Data: 20.10.2006

Supervizor:
Comisar de poliție IONESCU Vasile ___________ Data: 20.10.2006

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL _____ AUDIT INTERN _______

TESTUL nr. 5

Denumirea unității auditate:	**UNITATEA X**
Sistemul de auditat:	*1. SALARIZAREA PERSONALULUI*
Perioada supusă auditului:	*01.01.2005-30.09.2006*
Obiectiv:	1.2. *Plata corectă şi la timp a drepturilor băneşti*

Obiectul (activitatea) auditabilă:
1.2.1. Operarea în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în Dispoziția de personal.

Stabilirea eşantionului

Descrierea testului:
S-a verificat dacă acordarea sau modificarea elementelor ce compun salariul de bază, acordarea salariului de merit, acordarea/diminuarea sporurilor care nu se acordă pe baza prezenței la program se operează în baza de date a programului de salarii doar dacă a fost emisă dispoziția de personal de catre organul competent.
S-a verificat dacă dispoziția de personal cuprinde toate elementele necesare scopului pentru care a fost emisă şi dacă datele şi elementele înscrise în aceasta sunt corelate.
S-a verificat dacă în fişa postului aferentă persoanei desemnate să întocmească ştatele de salarii au fost consemnate atribuțiuni în acest sens şi dacă operarea în baza de date se face de către această persoană.
S-au comparat datele din Dispoziția de personal cu cele din baza de date a programului de salarii.
S-a verificat dacă controlul financiar preventiv a fost organizat şi dacă a fost elaborată lista de verificare (check list) privind plata salariilor.
S-a verificat dacă dispoziția de personal este vizată pentru controlul financiar preventiv propriu şi dacă este înregistrată în registrul proiectelor de operațiuni prevăzute a fi prezentate la viza de control financiar preventiv.

Concluzii:
Acordarea sau modificarea elementelor ce compun salariul de bază, acordarea salariului de merit, acordarea/diminuarea sporurilor care nu se acordă pe baza prezenței la program se operează în baza de date a programului de salarii doar dacă a fost emisă dispoziția de personal de către organul competent.
Dispoziția de personal cuprinde toate elementele necesare scopului pentru care a fost emisă, iar datele şi elementele înscrise în aceasta sunt corelate.
În fişa postului, aferentă persoanei desemnate să întocmească ştatele de salarii, au fost consemnate atribuții în acest sens, iar operarea în baza de date se face de către această persoană.
Date din Dispoziția de personal concordă cu cele din baza de date a programului de salarii.

Controlul financiar preventiv a fost organizat şi a fost elaborată lista de verificare (check list) privind plata salariilor.
Dispoziția de personal este vizată pentru controlul financiar preventiv propriu şi este înregistrată în registrul proiectelor de operațiuni prevăzute a fi prezentate la viza de control financiar preventiv.

Auditori:
Comisar-şef de poliție POPESCU Constantin __________ Data: 20.10.2006
Comisar de poliție CĂLIN Marin __________ Data: 20.10.2006

Supervizor:
Comisar de poliție IONESCU Vasile __________ Data: 20.10.2006

MINISTERUL ADMINISTRAŢIEI ŞI INTERNELOR
DIRECŢIA AUDIT INTERN
SECTORUL _____ AUDIT INTERN _______

TESTUL nr. 6

Denumirea unităţii auditate:	**UNITATEA X**
Sistemul de auditat:	*1. SALARIZAREA PERSONALULUI*
Perioada supusă auditului:	*01.01.2005-30.09.2006*
Obiectiv:	1.2. *Plata corectă şi la timp a drepturilor băneşti*

Obiectul (activitatea) auditabilă:
1.2.2. Operarea în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în Situaţia prezenţei la program

Stabilirea eşantionului

Descrierea testului:
S-a verificat dacă există proceduri clare privind procesarea datelor înscrise în Situaţia prezenţei la program, dacă acestea sunt autorizate şi dacă asigură separarea sarcinilor şi responsabilităţilor.
S-a verificat dacă operarea datelor din Situaţia prezenţei la program se face în baza unor proceduri şi dacă aceste proceduri sunt complete şi asigură atingerea obiectivelor.
S-a verificat dacă situaţia prezenţei la program este emisă şi autorizată şi dacă cuprinde informaţiile necesare şi suficiente.
S-a verificat dacă există concordanţă între elementele operate în baza de date a programului de salarii şi cele înscrise în Situaţia prezenţei la program şi cele consemnate în D.Z.S.U.(O.Z.U.)
S-a verificat dacă a fost desemnată o persoană care să opereze elementele înscrise în Situaţia prezenţei la program.
S-a verificat dacă este organizat controlul ierarhic, stabilite persoane şi responsabilităţi, la nivelul sistemului de salarizare, cu privire la întocmirea situaţiei prezenţei la program şi la procesarea datelor consemnate în aceasta.

Concluzie:
Nu există proceduri privind procesarea datelor înscrise în situația prezenței la program.
Situația prezenței la program nu este emisă şi înaintată la compartimentul financiar de fiecare structură (compartiment) în parte.
Situația prezenței la program este autorizată (aprobată de persoanele competente) dar nu cuprinde informațiile necesare şi suficiente.
Datele înscrise în ştatul de plată şi situația prezenței la program nu concordă cu cele din Dispoziția zilnică a şefului unității.

Exemplificare:
Scms. Nicolăescu Victor figurează în pontaj în misiune în străinătate în perioada 19-23.09.2005, iar în dispoziția zilnică perioada este 17–22.09.2005.

A fost desemnată o persoană care să opereze elementele înscrise în Situația prezenței la program.
A fost organizat controlul ierarhic, stabilite persoane şi responsabilități la nivelul sistemului de salarizare cu privire la întocmirea situației prezenței la program şi la procesarea datelor consemnate în aceasta.

Auditori:
Comisar-şef de poliție POPESCU Constantin __________ Data: 20.10.2006
Comisar de poliție CĂLIN Marin __________ Data: 20.10.2006

Supervizor:
Comisar de poliție IONESCU Vasile __________ Data: 20.10.2006

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL _____ AUDIT INTERN _______

TESTUL nr.7

Denumirea unității auditate:	**UNITATEA X**
Sistemul de auditat:	*1. SALARIZAREA PERSONALULUI*
Perioada supusă auditului:	*01.01.2005-30.09.2006*
Obiectiv:	1.2. *Plata corectă şi la timp a drepturilor băneşti*

Obiectul (activitatea) auditabilă: *1.2.3.* Operarea în baza de date a programului de salarii a documentelor privind acordarea concediilor medicale.

Stabilirea eşantionului

Descrierea testului:
S-a verificat dacă există proceduri clare privind procesarea datelor înscrise în certificatul medical, dacă acestea sunt autorizate şi dacă asigură separarea sarcinilor şi responsabilităților.
S-a verificat dacă operarea datelor din certificatul medical se face în baza unor proceduri şi dacă aceste proceduri sunt complete şi asigură atingerea obiectivelor.
S-a verificat dacă certificatele medicale sunt emise de către medicii de familie şi dacă sunt aprobate de către conducătorul entității.
S-a verificat dacă indemnizația de incapacitate de muncă a fost calculată în concordanță cu datele înscrise în certificatele medicale.
S-a verificat dacă statele de plată a salariilor sunt vizate de c.f.p.p.

<u>Concluzii:</u>
Nu există proceduri privind procesarea datelor înscrise în certificatul medical. Certificatele medicale sunt emise de către medicii de familie şi aprobate de către conducătorul entității.

Indemnizația de incapacitate temporară de muncă a fost calculată în concordanță cu datele înscrise în certificatele medicale. Statele de plată a salariilor sunt vizate de c.f.p.p.

Auditori:
Comisar-şef de poliție POPESCU Constantin __________ Data: 20.10.2006
Comisar de poliție CĂLIN Marin __________ Data: 20.10.2006

Supervizor:
Comisar de poliție IONESCU Vasile __________ Data: 20.10.2006

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL _____ AUDIT INTERN _______

TESTUL nr.8

Denumirea unității auditate:	**UNITATEA X**
Sistemul de auditat:	*1. SALARIZAREA PERSONALULUI*
Perioada supusă auditului:	*01.01.2005-30.09.2006*
Obiectiv:	1.2. *Plata corectă şi la timp a drepturilor băneşti*

Obiectul (activitatea) auditabilă:
1.2.4. Operarea in baza de date a programului de salarii a documentelor privind acordarea deducerilor personale

Stabilirea eşantionului

Descrierea testului:
S-a verificat dacă există proceduri clare privind procesarea în baza de date a programului de salarii a documentelor privind acordarea deducerilor personale, dacă acestea sunt autorizate şi dacă asigură separarea sarcinilor şi responsabilităților.
S-a verificat dacă operarea documentelor privind acordarea deducerilor personale se face în baza unor proceduri şi dacă aceste proceduri sunt complete şi asigură atingerea obiectivelor.
S-a verificat dacă declarația pentru completarea fişei fiscale există, este autorizată, este însoțită de anexe care să justifice acordarea deducerilor personale, este completă şi actualizată.
S-a verificat dacă deducerile personale sunt operate în baza de date a programului de salarii în baza declarației dată de cei care beneficiază de deduceri.
S-a verificat dacă a fost desemnată o persoană pentru a procesa datele din declarația privind acordarea deducerilor.
S-a verificat dacă cuantumul deducerilor acordate este în concordanță cu datele din declarațiile întocmite de cei îndreptățiți să beneficieze de aceste deduceri.

Concluzie:
Nu există proceduri în formă scrisă privind procesarea în baza de date a programului de salarii a documentelor privind acordarea deducerilor personale.
Declarația pentru completarea fişei fiscale există, este autorizată, este însoțită de anexe care să justifice acordarea deducerilor personale, este completă şi actualizată.
Deducerile personale sunt operate în baza de date a programului de salarii în baza declarației dată de cei care beneficiază de deduceri.
A fost desemnată o persoană pentru a procesa datele din declarația privind acordarea deducerilor.
Cuantumul deducerilor acordate este în concordanță cu datele din declarațiile întocmite de cei îndreptățiți să beneficieze de aceste deduceri.

Auditori:
Comisar-şef de poliție POPESCU Constantin ___________ Data: 20.10.2006
Comisar de poliție CĂLIN Marin ___________ Data: 20.10.2006

Supervizor:
Comisar de poliție IONESCU Vasile ___________ Data: 20.10.2006

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL _____ AUDIT INTERN _______

TESTUL nr.9

Denumirea unității auditate:	**UNITATEA X**
Sistemul de auditat:	*1. SALARIZAREA PERSONALULUI*
Perioada supusă auditului:	*01.01.2005-30.09.2006*
Obiectiv:	1.2. *Plata corectă şi la timp a drepturilor băneşti*

Obiectul (activitatea) auditabilă:
1.2.5. Emiterea statelor de plată

Stabilirea eşantionului:

Descrierea testului:
S-a verificat dacă statele de salarii sunt emise pe baza unui ştat de organizare autorizat şi actualizat.
S-a verificat dacă emiterea ştatelor de salarii se face de către persoana anume desemnată.
S-a verificat dacă statele de plată a salariilor sunt vizate pentru c.f.p.p.
S-a verificat dacă statul de plată conține toate elementele (rubricile) legale precum şi dacă statele de plată sunt în corelație cu baza de date a programului de salarii.
S-a verificat dacă persoanele remunerate se regăsesc în statul de organizare şi situația prezenței la program.

Concluzie:
Statele de salarii sunt emise pe baza unui stat de organizare autorizat şi actualizat.
Emiterea statelor de salarii se face de către persoana anume desemnată şi sunt vizate pentru c.f.p.p.

Statul de plată conține toate elementele (rubricile) legale iar statele de plată sunt în corelație cu baza de date a programului de salarii. Persoanele remunerate se regăsesc în ştatul de organizare şi situația prezenței la program.

Auditori:
Comisar-şef de poliție POPESCU Constantin __________ Data: 20.10.2006
Comisar de poliție CĂLIN Marin __________ Data: 20.10.2006

Supervizor:
Comisar de poliție IONESCU Vasile __________ Data: 20.10.2006

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL _____ AUDIT INTERN _______

TESTUL nr. 10

Denumirea unității auditate:	**UNITATEA X**
Sistemul de auditat:	*1. SALARIZAREA PERSONALULUI*
Perioada supusă auditului:	*01.01.2005-30.09.2006*
Obiectiv:	1.2. *Plata corectă şi la timp a drepturilor băneşti*

Obiectul (activitatea) auditabilă:
1.2.6. Emiterea centralizatorului statelor de salarii

Stabilirea eşantionului

Descrierea testului:
S-a verificat dacă sunt emise ştate de plată a salariilor, dacă conțin elementele necesare întocmirii centralizatoarelor şi dacă sunt utilizate la emiterea centralizatoarelor.
S-a verificat dacă există concordanță între sumele înscrise în centralizatorul ştatelor de plată şi totalul sumelor consemnate în statele de plată.
S-a comparat nr. total al statelor de plată cu cel cuprins in centralizator.
S-a verificat dacă centralizatorul este vizat pentru c.f.p.p. şi dacă acesta este emis de catre o persoană anume desemnată.

Concluzie:
Sunt emise ştate de plată a salariilor. Ele conțin elementele necesare întocmirii centralizatoarelor şi sunt utilizate la emiterea acestora.
Există concordanță între sumele înscrise în centralizatorul ştatelor de plată şi totalul sumelor consemnate în ştatele de plată.
Numărul total al ştatelor de plată corespunde cu cel cuprins în centralizator.
Centralizatorul este vizat pentru c.f.p.p. şi dacă este emis de către o persoană anume desemnată.

Auditori:
Comisar-şef de poliție POPESCU Constantin __________ Data: 20.10.2006
Comisar de poliție CĂLIN Marin __________ Data: 20.10.2006

Supervizor:
Comisar de poliție IONESCU Vasile __________ Data: 20.10.2006

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL _____ AUDIT INTERN _______

TESTUL nr. 11

Denumirea unității auditate:	**UNITATEA X**
Sistemul de auditat:	*1. SALARIZAREA PERSONALULUI*
Perioada supusă auditului:	*01.01.2005-30.09.2006*
Obiectiv:	1.2. *Plata corectă şi la timp a drepturilor băneşti*

Obiectul (activitatea) auditabilă:
1.2.7. Emiterea fluturaşilor de salarii

Stabilirea eşantionului

Descrierea testului:
S-a verificat dacă există proceduri clare privind emiterea fluturaşilor de salarii, dacă acestea sunt autorizate şi dacă asigură separarea sarcinilor şi responsabilităților.
S-a verificat dacă emiterea fluturaşilor de salarii se face în baza unor proceduri şi dacă aceste proceduri sunt complete şi asigură atingerea obiectivelor.
S-a verificat dacă elementele înscrise în fluturaş corespund cu cele din ştatul de plată.

Concluzie:
Nu există proceduri clare privind emiterea fluturaşilor de salarii.
Elementele înscrise în fluturaş corespund cu cele din ştatul de plată.

Auditori:
Comisar-şef de poliție POPESCU Constantin __________ Data: 20.10.2006
Comisar de poliție CĂLIN Marin __________ Data: 20.10.2006

Supervizor:
Comisar de poliție IONESCU Vasile __________ Data: 20.10.2006

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL _____ AUDIT INTERN _______

TESTUL nr. 12

Denumirea unității auditate:	**UNITATEA X**
Sistemul de auditat:	*1. SALARIZAREA PERSONALULUI*
Perioada supusă auditului:	*01.01.2005-30.09.2006*
Obiectiv:	1.2. *Plata corectă şi la timp a drepturilor băneşti*

Obiectul (activitatea) auditabilă:
1.2.8. Plata salariilor, emiterea o.p. şi virarea tuturor sumelor aferente salariilor.

Stabilirea eşantionului

Descrierea testului:
S-a verificat dacă centralizatorul ştatelor de salarii este aprobat (autorizat) de conducătorul entității şi dacă conține elementele necesare realizării activității de virare a sumelor respective.
S-a verificat dacă emiterea o.p. şi virarea la destinație a reținerilor din salarii se face de către o persoană anume desemnată şi dacă în fişa postului are prevăzute astfel de atribuții.
S-a verificat corelația sumelor de virat cu cele înscrise în centralizatorul ştatelor de salarii şi corectitudinea destinației fiecărui virament.
S-a verificat existența vizei trezoreriei pe extrasele de cont privind viramentele efectuate şi semnătura salariaților pe fluturaşii de salarii.
S-a verificat dacă ştatele de plată sunt aprobate de către conducătorul entității şi dacă sunt transmise băncii, prin care se face plata salariilor pe card, desfăşuratoare detaliate pe persoane.

Concluzie:
Centralizatorul ştatelor de salarii este aprobat (autorizat) de conducătorul entității şi conține elementele necesare realizării activității de virare a sumelor respective.

Emiterea o.p. şi virarea la destinaţie a reţinerilor din salarii se face de către o persoană anume desemnată care în fişa postului are prevăzute astfel de atribuţii. Există corelaţie între sumele virate şi cele înscrise în centralizatorul ştatelor de salarii. Viramentele sunt efectuate la destinaţia corectă. Există viza trezoreriei pe extrasele de cont privind viramentele efectuate şi semnătura salariaţilor pe fluturaşii de salarii. Ştatele de plată sunt aprobate de către conducătorul entităţii şi sunt transmise băncii, prin care se face plata salariilor pe card, desfăşurătoare detaliate privind suma cuvenită fiecărei persoane.

Auditori:
Comisar-şef de poliţie POPESCU Constantin __________ Data: 20.10.2006
Comisar de poliţie CĂLIN Marin __________ Data: 20.10.2006

Supervizor:
Comisar de poliţie IONESCU Vasile __________ Data: 20.10.2006

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL _____ AUDIT INTERN _______

TESTUL nr. 13

Denumirea unității auditate:	**UNITATEA X**
Sistemul de auditat:	*1. SALARIZAREA PERSONALULUI*
Perioada supusă auditului:	*01.01.2005-30.09.2006*
Obiectiv:	1.2. *Plata corectă şi la timp a drepturilor băneşti*

Obiectul (activitatea) auditabilă:
1.2.9. Întocmirea declaratiilor fiscale privind constituirea şi plata obligațiilor către bugetul de stat, la termenele legale.

Stabilirea eşantionului:
Eşantionul supus verificării a fost format din totalitatea declarațiilor fiscale emise în perioada auditată.

Descrierea testului:
S-a verificat dacă există proceduri clare privind întocmirea declarațiilor fiscale privind plata obligațiilor către bugetul de stat, dacă acestea sunt autorizate şi dacă asigură separarea sarcinilor şi responsabilităților.
S-a verificat dacă întocmirea declarațiilor fiscale privind plata obligațiilor către bugetul de stat se face în baza unor proceduri şi dacă aceste proceduri sunt complete şi asigură atingerea obiectivelor.
S-a verificat dacă statele de salarii conțin elementele necesare întocmirii declarațiilor fiscale iar la întocmirea acestora se preiau datele din statele de salarii.
S-a verificat dacă declarațiile fiscale sunt întocmite de către o persoană anume desemnată.
S-a verificat corelația dintre elementele înscrise în statele de salarii cu cele din declarațiile fiscale şi certificarea depunerii declarațiilor fiscale.

Concluzie:
Nu există proceduri clare privind întocmirea declarațiilor fiscale privind plata obligațiilor către bugetul de stat.

Ştatele de salarii conţin elementele necesare întocmirii declaraţiilor fiscale iar la întocmirea acestora se preiau datele din ştatele de salarii. Declaraţiile fiscale sunt întocmite de către o persoană anume desemnată. Există corelaţie între elementele înscrise în ştatele de salarii şi cele din declaraţiile fiscale. Este certificată depunerea declaraţiilor fiscale.

Auditori:
Comisar-şef de poliţie POPESCU Constantin __________ Data: 20.10.2006
Comisar de poliţie CĂLIN Marin __________ Data: 20.10.2006

Supervizor:
Comisar de poliţie IONESCU Vasile __________ Data: 20.10.2006

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL _____ AUDIT INTERN _______

TESTUL nr. 14

Denumirea unității auditate:	**UNITATEA X**
Sistemul de auditat:	*1. SALARIZAREA PERSONALULUI*
Perioada supusă auditului:	*01.01.2005-30.09.2006*
Obiectiv:	1.2. *Plata corectă şi la timp a drepturilor băneşti*

Obiectul (activitatea) auditabilă:
1.2.10. Întocmirea fişelor fiscale

Stabilirea eşantionului:
Eşantionul supus verificării a fost format din totalitatea fişelor fiscale întocmite în perioada auditată.

Descrierea testului:
S-a verificat dacă există proceduri clare privind întocmirea fişelor fiscale, dacă acestea sunt autorizate şi dacă asigură separarea sarcinilor şi responsabilităților.
S-a verificat dacă întocmirea fişelor fiscale se face în baza unor proceduri şi dacă aceste proceduri sunt complete şi asigură atingerea obiectivelor.
S-a verificat dacă la întocmirea fişelor fiscale datele necesare sunt preluate din ştatele de salarii.
S-a verificat dacă sunt emise fişe fiscale pentru toate persoanele care se regăsesc în ştatul de plată a salariilor.
S-a verificat dacă întocmirea fişelor fiscale se face de către persoana anume desemnată.
S-a verificat dacă există concordanță între datele înscrise în fişele fiscale şi cele din ştatul de plată.

Concluzie:
Nu există proceduri clare privind întocmirea fişelor fiscale.
La întocmirea fişelor fiscale datele necesare sunt preluate din ştatele de salarii.

Sunt emise fişe fiscale pentru toate persoanele care se regăsesc în ştatul de plată a salariilor, inclusiv pentru persoanele cărora le-au încetat raporturile de muncă. Întocmirea fişelor fiscale se face de către o persoană anume desemnată. Există concordanță între datele înscrise în fişele fiscale şi cele din ştatul de plată.

Auditori:
Comisar-şef de poliție POPESCU Constantin __________ Data: 20.10.2006
Comisar de poliție CĂLIN Marin __________ Data: 20.10.2006

Supervizor:
Comisar de poliție IONESCU Vasile __________ Data: 20.10.2006

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR Nesecret
DIRECȚIA AUDIT INTERN Exemplar unic
SECTORUL _____ AUDIT INTERN _______

PISTA DE AUDIT

OBIECTE AUDITABILE ***SISTEMUL DE SALARIZARE***	**CINE ARE ATRIBUȚII**	**CINE RĂSPUNDE**	**DOCUMENTUL JUSTIFICATIV/ FINAL**
Operarea în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în dispoziția de personal	Persoana desemnată din cadrul Serviciului financiar-contabilitate	Contabilul şef	Statul de salarii Dispoziția de personal
Operarea în baza de date a programului de salarii a elementelor înscrise în Situația prezenței la program	Persoana desemnată din cadrul Serviciului financiar-contabilitate	Contabilul şef	Statul de salarii Situația prezenței la program
Operarea în baza de date a programului de salarii a documentelor privind acordarea concediilor medicale	Persoana desemnată din cadrul Serviciului financiar-contabilitate	Contabilul şef	Statul de salarii Certificate de concediu medical
Operarea în baza de date a programului de salarii a documentelor privind acordarea deducerilor personale	Persoana desemnată din cadrul Serviciului financiar-contabilitate	Contabilul şef	Statul de salarii Documente justificative privind acordarea deducerilor

Listarea statelor de salarii	Persoana desemnată din cadrul Serviciului financiar-contabilitate	Contabilul şef	Statul de salarii
Listarea centralizatoarelor de salarii	Persoana desemnată din cadrul Serviciului financiar-contabilitate	Contabilul şef	Centralizatorul statelor de salarii
Listarea fluturaşilor de salarii	Persoana desemnată din cadrul Serviciului financiar-contabilitate	Contabilul şef	Statul de salarii Fluturaşi de salarii
Întocmirea ordinelor de plată privind obligațiile către bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat, fondurile speciale şi contul de salarii plătite prin card, precum şi a reținerilor din salarii	Persoana desemnată din cadrul Serviciului financiar-contabilitate	Contabilul şef	Statul de salarii Ordine de plată privind plata, virarea obligațiilor la bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat, fondurile speciale şi contul de salarii plătite prin card, precum şi a reținerilor din salarii
Întocmirea declarațiilor fiscale privind constituirea şi plata obligațiilor fiscale către bugetul de stat, la termenele legale	Persoana desemnată din cadrul Serviciului financiar-contabilitate	Contabilul şef	Declarații fiscale Ordine de plată State de plată

Întocmirea fişelor fiscale	Persoana desemnată din cadrul Serviciului financiar-contabilitate	Contabilul şef	Fişe fiscale

Comisar de poliție IONESCU Vasile Semnătura__________ Data:10.10.2006

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL _____ AUDIT INTERN _______

NOTĂ DE INTERVIU

Denumirea unității auditate:	
Sistemul de auditat:	
Perioada supusă auditului:	
Auditor:	
Supervizor:	
Data realizării:	
Persoana intervievată (grad profesional, nume şi prenume, funcție):	
Tema interviului:	

NOTIȚE:

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL _____ AUDIT INTERN _______

FIŞA DE IDENTIFICARE ŞI ANALIZĂ A PROBLEMEI NR. 1

Denumirea unității auditate: UNITATEA X
Denumirea sistemului auditat: SALARIZAREA PERSONALULUI
Data realizării: 31 octombrie 2006

PROBLEMA: Lipsa procedurilor interne formalizate, privind desfăşurarea procesului de salarizare, datorită înțelegerii limitate a rolului şi importanței acestora poate conduce la plata nejustificată a unor drepturi băneşti.

CONSTATĂRI: Nu au fost elaborate şi implicit nu au fost utilizate proceduri interne formalizate privind desfăşurarea procesului de salarizare potrivit prevederilor Standardului nr. 17 din O.M.F.P. nr. 946/2005 pentru aprobarea Codului Controlului Intern, cuprinzând standardele de management/control intern la entitățile publice şi pentru dezvoltarea sistemelor de control managerial.

CAUZE: S-a considerat că nu este necesară întocmirea procedurilor, deoarece legislația în vigoare precum şi normele de aplicare a acesteia sunt suficiente pentru desfăşurarea corespunzătoare a procesului de salarizare.

CONSECINȚE:
Dificultăți în evaluarea corespunzătoare a realizării atribuțiilor celor implicați.
Salariile să nu fie plătite corect şi la timp.

RECOMANDĂRI: Realizarea unor proceduri scrise prin care să se descrie etapele de urmat în realizarea sarcinilor, funcțiile implicate, termenele şi responsabilitățile pe care le presupune salarizarea personalului.

Întocmit:	Supervizat:	Pentru conformitate din partea entității auditate:
Cms.şef.de poliție, Popescu Constantin	Cms.de poliție Ionescu Vasile	Inspector şef, Cheştor şef de poliție Dr. Rădulescu Dragoş
Cms. de poliție, Călin Marin		Contabil şef Scms. de poliție, Timofte Dorina

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL _____ AUDIT INTERN _______

FIŞA DE IDENTIFICARE ŞI ANALIZĂ A PROBLEMEI NR. 2

Denumirea unitații auditate: UNITATEA X
Denumirea sistemului auditat: SALARIZAREA PERSONALULUI
Data realizării: 31 octombrie 2006

PR0BLEMA:

Lipsa de concordanță între datele cuprinse în „Foaia colectivă de prezență" şi cele cuprinse în dispoziția zilnică pe unitate, urmare a organizării şi exercitării inadecvate a controlului ierarhic asupra prezenței la program a prsonalului cu riscuri majore de natură financiară ce se pot materializa în plata nejustificată a drepturilor salariale.

C0NSTATĂRI:

Inexistența concordanței între datele privitoare la prezența la program a personalului de la nivel central din cadrul Unității X, cuprinse în „Foaia colectivă de prezență" şi cele înscrise în dispozițiile zilnice pe unitate.

Exemplificare:

– Scms. de politie Nicolăescu Victor în „Foaia colectivă de prezență" figurează în misiune în străinătate în perioada 19-23.09.2005, iar în dispoziția zilnică figurează în perioada 17-22.09.2005.

CAUZE:

1. „Foaia colectivă de prezență" întocmită de Serviciul resurse umane nu a avut la bază datele referitoare la prezența la program trasmise de şefii ierahici ai personalului în cauză, potrivit prevederilor art. 14 din O.M.A.I. nr. 316/2002 privind programul de lucru, formele de organizare a acestuia şi acordarea repausului săptămânal, modificat şi completat de O.M.A.I. nr. 159/2004 şi O.M.A.I. nr 1155/2006 ;

2. În cadrul compartimentelor de la nivel central din cadrul Unității X nu a fost exercitat controlul ierarhic asupra prezenței la program a personalului, aşa cum este definit la art. 1 şi art. 14 din Instrucțiunile nr. 447/2003 privind organizarea şi exercitatrea controlului ierarhic în M.A.I.;

3. Absența unei proceduri scrise referitoare la întocmirea dispoziției zilnice pe unitate şi a documentelor ce presupun justificarea prezenței la program a personalului şi a circuitului acestora.

CONSECINȚE:

– Favorizarea condițiilor de plată nejustificată a drepturilor salariale;

– Managementul de vârf este lipsit de asigurarea că personalul subordonat este plătit proporțional cu timpul lucrat.

RECOMANDĂRI:

1. „Foaia colectivă de prezență" se va întocmi de Serviciul resurse umane pe baza datelor referitoare la prezența la program transmise de şefii ierarhici ai personalului în cauză;
2. Exercitarea controlului ierarhic în ceea ce priveşte întocmirea situației prezenței la program va fi consemnată în Registrul de evidență a controalelor ierarhice;

Întocmit:	Supervizat:	Pentru conformitate din partea entității auditate:
Cms.şef.de poliție, Popescu Constantin	Cms.de poliție Ionescu Vasile	Inspector şef, Cheştor şef de poliție Dr. Rădulescu Dragoş
Cms. de poliție, Călin Marin		Şef serviciu resurse umane Cms. şef de poliție, Manole Ion

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL _____ AUDIT INTERN _______

NOTĂ CENTRALIZATOARE A DOCUMENTELOR DE LUCRU

Denumirea entității auditate :UNITATEA X
Denumirea sistemului auditat :SALARIZAREA PERSONALULUI
Perioada supusa auditului: 01.01.2005-30.09.2006

Nr. crt.	CONSTATAREA	DOCUMENTELE JUSTIFICATIVE SI/SAU DOCUMENTUL FINAL	EXISTĂ ÎN DOSARUL DOCUMENTELOR DE LUCRU		Gradul profesional, numele si prenumele auditorului intern
			DA	NU	
0.	1.	2.	3.	4.	5.
1.	Inexistența concordanței între datele referitoare la prezența la program a personalului de la nivel central din cadrul Agenției Naționale Antidrog cuprinse în „Foaia colectivă de prezență şi cele înscrise în dispozițiile zilnice pe unitate.	Dispoziția zilnică a şefului unității nr. 186 din 22.09.2006 Foaia colectivă de prezență pe luna septembrie 2006.	X X		Cms. şef de poliție POPESCU Constantin Cms. de poliție CĂLIN Marin

	Exemplificare: – Scms. de poliție Nicolăescu Victor în „Foaia colectivă de prezență” figurează în misiune în străinatate în perioada 19-23.09.2006, iar în dispoziția zilnică figurează în perioada 17-22.09.2006.				

Întocmit: Cms. şef de poliție POPESCU Constantin Data: 31.10.2005 Semnătura:________________

Cms. de poliție CĂLIN Marin Data: 31.10.2005 Semnătura:________________

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL _____ AUDIT INTERN _______

Nr.____________
Bucureşti: 01.11.2006

FORMULAR DE CONSTATARE
ŞI RAPORTARE A IREGULARITĂȚILOR

C ă t r e: ***Directorul Direcției Audit Intern***

În urma misiunii de audit public intern efectuată la **UNITATEA X** s-au constatat următoarele:

Sistemul auditat:1. Salarizarea personalului

Auditori: Comisar şef de poliție POPESCU Constantin;
Comisar de poliție CĂLIN Marin

MEDIE

C.1 Nu au fost elaborate şi implicit nu au fost utilizate proceduri interne formalizate privind desfăşurarea procesului de salarizare potrivit prevederilor Standardului nr. 17 din O.M.F.P. nr. 946/2005 pentru aprobarea Codului Controlului Intern, cuprinzând standardele de management/control intern la entitățile publice şi pentru dezvoltarea sistemelor de control managerial.

MEDIE

C.2 Inexistența concordanței între datele referitoare la prezența la program a personalului de la nivel central din cadrul Unității x cuprinse în „Foaia colectivă de prezență” şi cele înscrise în dispozițiile zilnice pe unitate.

CAUZE:

1. S-a considerat că nu este necesară întocmirea procedurilor, deoarece legislația în vigoare precum şi normele de aplicare a acesteia sunt suficiente pentru desfăşurarea corespunzătoare a procesului de salarizare.

2. „Foaia colectivă de prezenţă” întocmită de Serviciul resurse umane nu a avut la bază datele referitoare la prezenţa la program trasmise de şefii ierahici ai personalului în cauză potrivit prevederilor art. 14 din O.M.A.I. nr. 316/2002 privind programul de lucru, formele de organizare a acestuia şi acordarea repausului săptămânal, modificat şi completat de O.M.A.I. nr. 159/2004 şi O.M.A.I. nr 1155/2006;

3. În cadrul compartimentelor de la nivel central din cadrul Unităţii X nu a fost exercitat controlul ierarhic asupra prezenţei la program a personalului, aşa cum este definit la art. 1 şi art. 14 din Instrucţiunile nr. 447/2003 privind organizarea şi exercitarea controlului ierarhic în M.A.I.;

4. Absenţa unei proceduri scrise referitoare la întocmirea dispoziţiei zilnice pe unitate şi a documentelor ce presupun justificarea prezenţei la program a personalului şi a circuitului acestora.

CONSECINŢE:

1. Dificultăţi în evaluarea corespunzătoare a realizării atribuţiilor celor implicaţi.

2. Salariile să nu fie plătite corect şi la timp.

3. Favorizarea condiţiilor de plată nejustificată a drepturilor salariale;

4. Managementul de vârf este lipsit de asigurarea ca personalul subordonat este plătit proporţional cu timpul lucrat.

RECOMANDĂRI:

1. Realizarea unor proceduri scrise prin care să se descrie etapele de urmat în realizarea sarcinilor, funcţiile implicate, termenele şi responsabilităţile pe care le presupune salarizarea personalului.

2. „Foaia colectivă de prezenţă” se va întocmi de Serviciul resurse umane pe baza datelor referitoare la prezenţa la program transmise de şefii ierarhici ai personalului în cauză;

3. Exercitarea controlului ierarhic în ceea ce priveşte întocmirea situaţiei prezenţei la program va fi consemnată în Registrul de evidenţă a controalelor ierarhice;

E. Anexe:

– Dispoziţia zilnică a şefului unităţii nr. 186 din 22.09.2006
– Foaia colectivă de prezenţă pe luna septembrie 2006.

AUDITORI
Comisar şef de poliţie,
POPESCU Constantin

Comisar de poliţie,
CĂLIN Marin

SUPERVIZOR
Comisar de poliţie,
IONESCU Vasile

MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL _____ AUDIT INTERN _______

MINUTA ŞEDINȚEI DE ÎNCHIDERE

MENȚIUNI GENERALE

Unitatea auditată: UNITATEA X

Sisteme auditabile:	Perioada auditată:
Sistemul de salarizare	**01. 01. 2005 – 30. 09. 2006**

Lista participanților:

Auditori:	Din partea unității auditate:
– Comisar de poliție IONESCU Vasile – supervizor; – Comisar-şef de poliție POPESCU Constantin; – Comisar de poliție CĂLIN Marin.	– Chestor şef de poliție dr. Rădulescu Dragoş – Inspector-şef; – Subcomisar de poliție Timofte Daniela – contabil-şef; – Comisar-şef de poliție Manole Ion-şef comp. management-R.U.

CONCLUZII

În cadrul şedinței de închidere s-au prezentat opiniile auditorilor interni în legătură cu sistemul de salarizare. Totodată, în şedința de închidere au fost prezentate reprezentanților unității auditate, constatările şi recomandările finale care urmează a fi înscrise în proiectul raportului de audit public intern.

Conducerea entității auditate a fost de acord cu constatările înscrise în F.I.A.P. urmând să stabilească ulterior un calendar de implementare pentru recomandările formulate.

Menționăm că, prin semnarea prezentei minute unitatea auditată recunoaşte că i-au fost restituite toate actele şi înscrisurile puse la dispoziția auditorilor interni.

DIN PARTEA UNITĂȚII AUDITATE:

Chestor şef de poliție dr. Rădulescu Dragoş – Inspector-şef;

Semnătura şi ştampila unității ………………...   Data: 03.11.2006

Subcomisar de poliție Timofte Daniela - contabil-şef

Semnătura: ....

Comisar-şef de poliție Manole Ion-şef comp. management-R.U.

Semnătura:……………………   Data: 03.11.2006

ÎNTOCMIT:
Comisar de poliție Popescu Constantin   Data: 03.11.2006

Semnătura...........................

VERIFICAT:

Comisar de poliție IONESCU Vasile   Data: 03.11. 2006

Semnătura şi ştampila personală ....

- proiect -



MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL _____ AUDIT INTERN _______

PROCEDURA P-12 – *PROIECTUL RAPORTULUI DE AUDIT*
Misiune de audit intern-UNITATEA X

Exemplar nr. __
Nr. S/
Bucureşti: 07.11.2006
Exemplare: 2

RAPORT DE AUDIT PUBLIC INTERN

Data şi locul întocmirii	07 noiembrie 2006, Bucureşti
Supervizorul misiunii	Cms.Ionescu Vasile
Auditori:	Cms.şef Popescu Constantin Cms.Călin Marin
Număr/data ordin de serviciu	S/198.347 din 02 octombrie 2006
Perioada desfăşurării misiunii	02.10 – 17.11.2006
Entitatea auditată	UNITATEA X
Perioada supusă auditării	01.01.2005 – 30.09.2006

S U M A R:

- INTRODUCERE
- OPINIA AUDITULUI
- CONSTATĂRI
- CONCLUZII
- ÎNCHEIERE

A N E X E:

- ANEXA 1 – BAZA LEGALĂ A MISIUNII DE AUDIT
- ANEXA 2 – INFORMAȚII DESPRE ENTITATEA AUDITATĂ
- ANEXA 3 – TIPURI DE DOCUMENTE VERIFICATE ÎN TIMPUL MISIUNII
- ANEXA 4 – TIPURI DE DOCUMENTE ÎNTOCMITE ÎN TIMPUL MISIUNII
- ANEXA 5 – TEHNICI ŞI INTRUMENTE DE AUDIT UTILIZATE
- ANEXA 6 – OBIECTIVELE DE AUDIT
- ANEXA 7 – DETALIEREA IERARHIZATĂ A CONSTATĂRILOR, RECOMANDĂRILOR ŞI CALENDARUL DE IMPLEMENTARE
- ANEXA 8 – LEGENDA IERARHIZĂRII CONSTATĂRILOR, RECOMANDĂRILOR ŞI A OPINIILOR DE AUDIT

INTRODUCERE

1. Scopul misiunii de audit este **de a da o asigurare conducerii Ministerului Administrației şi Internelor precum şi conducerii entității auditate, printr-o abordare sistematică şi metodică care evaluează, prin prisma managementului riscurilor şi a controlului intern, sistemul de salarizare sub aspectul organizării compartimentului de salarizare şi al plății drepturilor salariale în cuantumul corect şi la timp.**

2. Termenii de referință ai misiunii sunt prezentați alăturat în anexele la prezentul raport, astfel:

- ❖ Baza legală a misiunii este prezentată în anexa nr. 1;
- ❖ Informații legate de organizarea şi modul de desfăşurare a activității entității auditate sunt prezentate în anexa nr. 2;
- ❖ Tipurile de documente verificate în timpul misiunii de audit sunt prezentate în anexa nr. 3;
- ❖ Tipurile de documente întocmite în timpul şi pentru desfăşurarea misiunii de audit, sunt prezentate în anexa nr. 4;
- ❖ Modul de abordare şi de executare a misiunii de audit, incluzând tehnicile şi instrumentele de audit utilizate sunt prezentate în anexa nr. 5;
- ❖ Obiectivele de audit privite ca riscuri asociate atingerii obiectivelor entității, sunt prezentate în anexa nr. 6;

❖ Detalierea ierarhizată a tuturor constatărilor, riscurilor şi recomandărilor însoţite de termenul şi personalul răspunzător de implementare, sunt prezentate în anexa nr. 7;

❖ Legenda şi explicaţiile ierarhizării opiniilor, constatărilor şi recomandărilor uzitate în cuprinsul prezentului raport, sunt prezentate în anexa nr. 8.

OPINIA AUDITULUI



În legătură cu obiectivele misiunii de audit întreprinse, opinăm că sistemele de management şi control bazate pe gestiunea riscului din cadrul sistemului auditat operează eficace, în conformitate cu prevederile legale, cu unele neajunsuri minore.

CONSTATĂRI

Opinia exprimată de auditori, în urma verificării documentelor şi materialelor puse la dispoziţie de entitatea auditată, care îşi asumă întreaga responsabilitate cu privire la existenţa, conţinutul, realitatea, legalitatea şi forma de prezentare a acestora, este bazată în principal pe următoarele aspecte ***pozitive:***

- Atribuţiile din Fişele posturilor sunt în acord cu cele înscrise în R.O.F;
- Dispoziţiile de personal sunt vizate pentru c.f.p.p.;
- Rezultatele controalelor ierarhice sunt consemnate în Registrul pentru evidenţa controalelor ierarhice şi sunt aduse la cunoştinţa şefului unităţii în vederea dispunerii măsurilor necesare;
- În fişa postului aferentă persoanei desemnate să întocmească statele de salarii au fost consemnate atribuţiuni în acest sens;
- Datele înscrise în dispoziţiile de personal, referitoare la salariile de funcţie şi încadrare, salariile de grad profesional, salariile de merit, indemnizaţia de conducere, gradaţii, sporuri şi condiţii de muncă, sunt procesate corect;
- Certificatele medicale sunt emise de către medicii de familie şi aprobate de către conducătorul entităţii;
- Indemnizaţia de incapacitate de muncă a fost calculată în concordanţă cu datele înscrise în certificatele de concediu medical;
- Declaraţia pentru completarea fişei fiscale este însoţită de anexe care să justifice deducerile personale;

- Deducerile acordate sunt în concordanță cu documentele anexate la declarațiile întocmite de cei îndreptățiți să beneficieze de aceste deduceri;
- Numărul de persoane prevăzut în statul de organizare se regăseşte în statul de plată;
- Statul de plată a salariilor este aprobat de către şeful unității şi este vizat pentru c.f.p.p;
- Au fost consemnate atribuții privind controlul intern (autocontrolul) în fişa postului aferentă persoanei desemnate să întocmească statele de salarii;
- Există concordanță între sumele înscrise în centralizatorul statelor de plată şi totalul sumelor înscrise în statele de plată.
- A fost elaborată lista de verificare (check-list) privind plata salariilor;
- Centralizatorul ştatelor de plată a salariilor este aprobat de către conducătorul agenției;
- Elementele înscrise în fluturaşul de salarii corespund cu cele din ştatul de plată;
- Fluturaşul de salarii este semnat de către fiecare salariat;
- Reținerile de salarii au fost virate la destinație;
- Obligațiile către bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetul asigurărilor sociale de sănătate şi fonduri speciale au fost virate integral şi la termen;
- Viramentele în contul de carduri sunt în concordanță cu restul de plată din centralizatorul de salarii;
- Virarea salariilor în contul de card individual este conformă cu lista cuprinzând numele, numărul contului şi suma de plată;
- Declarațiile fiscale au fost depuse la instituțiile abilitate;
- Au fost întocmite fişe fiscale pentru toți angajați şi aceastea au fost semnate de către conducătorul entității auditate;
- Există concordanță între datele înscrise în fişele fiscale şi cele din ştatul de plată.

*Totodată, caracterul opiniei oferite de către auditori a fost determinat şi de următoarele **constatări cu caracter negativ,** ierarhizate în funcție de **nivelul de prioritate**:*

1. SISTEMUL DE SALARIZARE

MEDIE **C.1** Nu au fost elaborate şi implicit nu au fost utilizate proceduri interne formalizate privind desfăşurarea procesului de salarizare, potrivit prevederilor Standardului nr. 17 din O.M.F.P. nr. 946/2005 pentru aprobarea

Codului Controlului Intern, cuprinzând standardele de management/control intern la entităţile publice şi pentru dezvoltarea sistemelor de control managerial.

MEDIE

C.2 Inexistenţa concordanţei între datele referitoare la prezenţa la program a personalului de la nivel central din cadrul Unităţii X cuprinse în „Foaia colectivă de prezenţă" şi cele înscrise în dispoziţiile zilnice pe unitate.

CAUZE:

1. S-a considerat că nu este necesară întocmirea procedurilor, deoarece legislaţia în vigoare precum şi normele de aplicare a acesteia sunt suficiente pentru desfăşurarea corespunzătoare a procesului de salarizare.

2. „Foaia colectivă de prezenţă" întocmită de Serviciul resurse umane nu a avut la bază datele referitoare la prezenţa la program trasmise de şefii ierahici ai personalului în cauză potrivit prevederilor art. 14 din O.M.A.I. nr. 316/2002 privind programul de lucru, formele de organizare a acestuia şi acordarea repausului săptămânal, modificat şi completat de O.M.A.I. nr. 159/2004 şi O.M.A.I. nr 1155/2006;

3. În cadrul compartimentelor de la nivel central din cadrul Unităţii X nu a fost exercitat controlul ierarhic asupra prezenţei la program a personalului, aşa cum este definit la art. 1 şi art. 14 din Instrucţiunile nr. 447/2003 privind organizarea şi exercitatrea controlului ierarhic în M.A.I.;

4. Absenţa unei proceduri scrise referitoare la întocmirea dispoziţiei zilnice pe unitate şi a documentelor ce presupun justificarea prezenţei la program a personalului şi a circuitului acestora.

CONSECINŢE:

1. Dificultăţi în evaluarea corespunzătoare a realizării atribuţiilor celor implicaţi.

2. Salariile să nu fie plătite corect şi la timp.

3. Favorizarea condiţiilor de plată nejustificată a drepturilor salariale;

4. Managementul de vârf este lipsit de asigurarea că personalul subordonat este plătit proporţional cu timpul lucrat.

RECOMANDĂRI:

1. Realizarea unor proceduri scrise prin care să se descrie etapele de urmat în realizarea sarcinilor, funcţiile implicate, termenele şi responsabilităţile pe care le presupune salarizarea personalului.

2. „Foaia colectivă de prezență" se va întocmi de Serviciul resurse umane pe baza datelor referitoare la prezența la program transmise de şefii ierarhici ai personalului în cauză.

3. Exercitarea controlului ierarhic în ceea ce priveşte întocmirea situației prezenței la program va fi consemnată în Registrul de evidență a controalelor ierarhice;

CONCLUZII

În urma tuturor celor prezentate în cuprinsul prezentului raport, echipa de auditori este în măsură să formuleze următoarele concluzii asupra sistemului auditat în raport cu obiectivele misiunii.

1. Asigurarea substanțială pentru sistemul de salarizare care prin activitatea desfăşurată a asigurat atingerea în mod adecvat a obiectivului privind plata corectă şi la timp a personalului Unității X.

Totodată apreciem că prin implementarea recomandărilor formulate, gradul de funcționalitate al sistemelor de management şi control care gestionează activitatea de salarizare va fi îmbunătățit şi capabil într-o măsură sporită să asigure realizarea obiectivelor entității auditate.

ÎNCHEIERE

1. *În conformitate cu prevederile procedurii P-14 din Normele metodologice privind exercitarea auditului public intern în MAI, aprobate prin Ordinul ministrului administrației şi internelor nr. 555/2003,* ***entitatea auditată are obligația să întocmească şi să transmită în scris la Sectorul ____ Audit Intern____ calendarul de implementare al recomandărilor formulate de auditorii interni*** *în anexa nr. 7 la prezentul raport.*

2. *Cu ocazia prezentei misiuni de audit public intern au fost constituite:*

- ***dosarul permanent,*** *care cuprinde secțiunile A, B, C, D, E şi F în care sunt incluse documentele aferente procedurilor aplicate, conform opisului;*
- ***dosarul documentelor de lucru****, cuprinzând secțiunea E şi F în care sunt incluse documentele probante pe care se bazează constatările auditorilor interni, corespunzător obiectivelor de audit la care se referă.*

3. Prezentul raport de audit public intern, din care fac parte integrantă anexele nr.1-8, a fost întocmit în două (2) exemplare cu următoarea destinație:

– **exemplarul nr. 1** se transmite la *UNITATEA X* care are obligația de a-l înregistra;

– **exemplarul nr.2** se păstrează la Sectorul ____ Audit Intern_____, în secțiunea A a dosarului permanent al misiunii.

AUDITORI,	SUPERVIZOR,
Cms. şef Popescu C-tin	Cms. IONESCU Vasile
Cms. CĂLIN Marin	

Anexa nr. 1
LA PROIECTUL DE RAPORT
DE AUDIT PUBLIC INTERN

Misiune de audit intern – UNITATEA X

BAZA LEGALĂ A MISIUNII DE AUDIT

- Ordinul de serviciu nr. S/198347 din 02.10.2006;
- *Planul de audit public intern pe anul 2005* aprobat de conducerea ministerului cu *NOTA-RAPORT* nr.188.141 din 28 noiembrie 2005;
- Prevederile **Legii nr. 672/2002** privind auditul public intern, cu modificările şi completările ulterioare;
- **Normele generale** privind exercitarea activităţii de audit public intern aprobate prin Ordinul ministrului finanţelor publice nr.38/2003, cu modificările şi completările ulterioare;
- **Normele Metodologice** privind exercitarea auditului public intern în Ministerul Administraţiei şi Internelor aprobate prin Ordinul ministrului administraţiei şi internelor nr.555/2003;
- **Carta** auditului public intern referitoare la obiectivele auditului public intern, precum şi la drepturile şi obligaţiile auditorilor interni din cadrul Ministerului Administraţiei şi Internelor aprobate prin Ordinul ministrului administraţiei şi internelor nr.556/2003;
- Codul Controlului Intern cuprinzând standardele de management/control intern la entităţile publice şi pentru dezvoltarea sistemelor de control manageria aprobat prin **OMFP nr. 946/2005**.

Cms. şef Popescu C-tin ....   Cms.Călin Marin........

Anexa nr. 2
LA PROIECTUL DE RAPORT
DE AUDIT PUBLIC INTERN

Misiune de audit intern – UNITATEA X

INFORMAȚII DESPRE ENTITATEA AUDITATĂ

- ✓ UNITATEA X stabileşte concepția de ansamblu şi asigură coordonarea unitară a luptei împotriva traficului şi consumului ilicit de droguri, desfăşurată de către autoritățile competente, de alte instituții ale statului şi de organizații neguvernamentale, centralizează şi monitorizează rezultatele cooperării dintre instituțiile abilitate române şi instituțiile şi organizațiile străine cu atribuții de prevenire şi combatere a traficului şi consumului de droguri.

  UNITATEA X coordonează activitatea de elaborare a Strategiei Naționale Antidrog şi a planurilor de acțiune pentru aplicarea acesteia, monitorizează, avizează şi evaluează programe naționale de combatere a producției, traficului şi consumului ilicit de droguri şi a spălării de bani rezultați din astfel de activități.
- ✓ Sediul Unității X este, la data începerii misiunii, în bulevardul Păcii nr. 837, sector 6 – Bucureşti.
- ✓ Structura organizatorică şi numărul maxim de posturi sunt prevăzute în ştatul de organizare al unității.
- ✓ Obiectul de activitate: este definit prin H.G. nr. 1489 din 18.12.2002 privind înființarea Unității X, cu modificările şi completările ulterioare (H.G. nr. 183/20.12.2003 şi H.G. nr. 1093/15.07.2004)
- ✓ La data începerii misiunii conducerea entității auditate era asigurată de către:
  - o Inspector şef – Chestor dr., Rădulescu Dragoş;
- ✓ Activitățile de resurse umane şi financiare sunt realizate de şeful Serviciului Resurse Umane – Cms. şef Manole Ion, respectiv contabilul şef – scms. TIMOFTE Daniela.

Cms. şef Popescu C-tin ....   Cms.Călin Marin..........

Anexa nr. 3
LA PROIECTUL DE RAPORT
DE AUDIT PUBLIC INTERN

Misiune de audit intern – UNITATEA X

TIPURI DE DOCUMENTE VERIFICATE ÎN TIMPUL MISIUNII:

A) Actul de înfiinţare al Unităţii X.
B) Fişe de post (în vigoare la data misiunii).
C) Organigrama.
D) R.O.F – cadru instituţional corespunzător, bazat pe separarea activităţilor de programare, implementare, monitorizare/raportare şi evaluare.
E) Ştat de organizare.
F) Dispoziţii de personal.
G) Dispoziţii zilnice ale şefului unităţii.
H) Registrul proiectelor de operaţiuni prevăzute a fi prezentate la viza de c.f.p.p.
I) Ştatele de plată.
J) Situaţia prezenţei la program.
K) Certificate medicale.
L) Fişe fiscale.
M) Centralizatorul ştatelor de salarii.
N) Fluturaşii de salarii.
O) Ordine de plată.
P) Declaraţii fiscale.

Cms. şef Popescu C-tin ....   Cms. Călin Marin..........

Anexa nr. 4
LA PROIECTUL DE RAPORT
DE AUDIT PUBLIC INTERN

Misiune de audit intern – UNITATEA X

TIPURI DE DOCUMENTE ÎNTOCMITE ÎN TIMPUL MISIUNII:

1. Teste de substanță în susținerea concluziilor înscrise în chestionarul de control intern.
2. Situație centralizatoare a documentelor verificate, potrivit strategiilor interne adoptate în cursul misiunii.
3. Chestionar pentru cunoaştera opiniilor şi fundamentarea aprecierilor.

Cms.şef Popescu C-tin .... Cms.Călin Marin..........

Anexa nr. 5
LA PROIECTUL DE RAPORT
DE AUDIT PUBLIC INTERN

Misiune de audit intern – UNITATEA X

TEHNICI ŞI INSTRUMENTE DE AUDIT

1. Pentru îndeplinirea obiectivelor misiunii de audit public intern, ***auditorii interni au folosit ca tehnici de audit:***

a) ***Verificarea*** care asigură validarea, confirmarea, acuratetea înregistrărilor în evidențe, precum şi eficacitatea controalelor interne.

Această tehnică a fost realizată prin:

- **examinare** pentru detectarea erorilor în completarea documentelor;
- **comparația** pentru identificarea caracteristicilor asemănătoare sau diferite ale informației din două sau mai multe surse;
- **recalcularea** pentru verificarea calculelor matematice;
- **sondajul nestatistic** pentru selecționarea unui anumit număr de părți dintr-o mulțime.

b) ***Interviul*** care oferă posibilitatea lămuririi unor aspecte legate de organizarea şi desfăşurarea activităților.

c) ***Observarea fizică*** pe baza căreia se poate forma o părere proprie privind modul de întocmire şi circulație a documentelor.

2. Instrumentele de audit utilizate au fost: chestionarul de luare la cunoştință (CLC), chestionarul de control intern (CCI), chestionarul, tabloul de prezentare a circuitului auditului (pista de audit), fişa de identificare şi analiză a problemei (FIAP), teste de conformitate (TC), teste de substanță (TS) şi formularul de constatare şi raportare a iregularităților (FCRI).

Cms. şef Popescu C-tin ....   Cms. Călin Marin..........

Anexa nr. 6
LA PROIECTUL DE RAPORT
DE AUDIT PUBLIC INTERN

Misiune de audit intern – UNITATEA X

OBIECTIVE DE AUDIT

În conformitate cu programul misiunii de audit public intern, obiectivul de audit, avut în vedere, a fost ***evaluarea prin prisma managementului riscurilor şi a controlului intern al sistemului de salarizare, sub aspectul plății drepturilor salariale în cuantumul corect şi la timp.***

Cms. şef Popescu C-tin .... Cms. Călin Marin..........

Anexa nr. 7
LA PROIECTUL DE RAPORT
DE AUDIT PUBLIC INTERN

Misiune de audit intern – UNITATEA X

DETALIEREA IERARHIZATĂ A TUTUROR CONSTATĂRILOR, RECOMANDĂRILOR ŞI CALENDARUL DE IMPLEMENTARE

Nr. crt	Constatări	Nivelul de prioritate	Riscuri	Recomandarea acceptată	Termenul şi persoana responsabilă pentru implementare
1.	Inexistența concordanței între datele referitoare la prezența la program a personalului de la nivel central din cadrul Unității X cuprinse în „Foaia colectivă de prezență" şi cele înscrise în dispozițiile zilnice pe unitate. *Exemplu:* – Scms. de poliție Nicolăescu Victor în „Foaia	MEDIE	– Riscuri majore de natură financiară ce se pot materializa în plata nejustificată a drepturilor salariale; – Managementul de vârf este lipsit de asigurarea că personalul subordonat este plătit proporțional cu timpul lucrat.	**1**. „Foaia colectivă de prezență" se va întocmi de către Serviciul resurse umane pe baza datelor referitoare la prezența la program, transmise de şefii ierarhici ai personalului în cauză; **2.** Unitatea va lua măsuri de organizare, exercitare şi consemnare a controlului ierarhic, în	

Nr. crt	Constatări	Nivelul de prioritate	Riscuri	Recomandarea acceptată	Termenul şi persoana responsabilă pentru implementare
	colectivă de prezenţă" figurează în misiune în străinătate în perioada 19-23.09.2005, iar în dispoziţia zilnică figurează în perioada 17-22.09.2005.			ceea ce priveşte întocmirea situaţiei prezenţei la program; **3.** Realizarea unei proceduri scrise la nivelul unităţii prin care să se descrie etapele de urmat, funcţiile implicate, termenele şi responsabilităţile pe care le presupune efectuarea prezenţei la program a personalului.	

AUDITORI

Comisar şef de poliţie,
POPESCU Constantin

Comisar de poliţie
Călin Marin

SUPERVIZOR

Comisar de poliţie,
IONESCU Vasile

Anexa nr. 8
LA PROIECTUL DE RAPORT
DE AUDIT PUBLIC INTERN

Misiune de audit intern – UNITATEA X

LEGENDĂ
PENTRU IERARHIZAREA OPINIILOR, CONSTATĂRILOR ŞI A RECOMANDĂRILOR

Prezentul raport este întocmit pe baza:

- ***principiului excepţiei***, în sensul că au fost exprimate opinii şi făcute menţiuni numai pentru sistemele care necesită corecţii ale mecanismelor de management şi control. Lipsa acestora, în legătură cu celălalt sistem, înseamnă că funcţie de aria auditabilă aleasă şi timpul avut la dispoziţie, acesta funcţionează adecvat;
- ***principiului asigurării rezonabile,*** potrivit căruia auditorii interni acţionează suficient de prudent şi competent şi cu bună-credinţă, pentru a identifica anomaliile sau iregularităţile semnificative, dar nu pot oferi o asigurare absolută.

A. Definiţiile opiniilor de audit:



FĂRĂ ASIGURARE

Sistemele de management şi control bazate pe gestiunea riscului, sunt slab dezvoltate sau inexistente, ori au fost identificate nivele mari de neconformitate cu prevederile legale aplicabile.



ASIGURARE PARŢIALĂ

Sistemele de management şi control bazate pe gestiunea riscului operează eficace, cu excepţia unor domenii în care au fost identificate unele puncte slabe semnificative.



ASIGURARE SUBSTANȚIALĂ

Sistemele de management şi control bazate pe gestiunea riscului operează eficace, cu unele neajunsuri minore.



ASIGURARE TOTALĂ

Sistemele de management şi control bazate pe gestiunea riscului operează sistematic cu eficacitate.

B. Definiția priorităților pentru constatările auditului şi recomandările formulate



PRIORITATE MARE

Slăbiciuni critice ale sistemului de control care conduc la existența unui nivel inacceptabil de risc, în sensul neatingerii pricipalelor obiective ale entității auditate.



PRIORITATE MEDIE

Slăbiciuni ale sistemului de control, care favorizează riscuri nedorite de pierderi, neconfidențialitate, cheltuieli neeconomicoase, incapacitate de a realiza unele activități sau de a obține rezultatele scontate ale acestora.



PRIORITATE MICĂ

Slăbiciuni minore ale sistemului de control, care pot fi remediate prin imbunătățirea practicilor de lucru.

Cms. şef Popescu C-tin ....   Cms. Călin Marin ....

- proiect -



MINISTERUL ADMINISTRAȚIEI ŞI INTERNELOR
DIRECȚIA AUDIT INTERN
SECTORUL _____ AUDIT INTERN _______

PROCEDURA P-15 – *PROIECTUL RAPORTULUI DE AUDIT*
Misiune de audit intern-UNITATEA X

Exemplar nr. __
Nr. S/
Bucureşti: 07.11.2006
Exemplare: 2

RAPORT DE AUDIT PUBLIC INTERN

Data şi locul întocmirii	07 noiembrie 2006, Bucureşti
Supervizorul misiunii	Cms.Ionescu Vasile
Auditori:	Cms.şef Popescu Constantin Cms.Călin Marin
Număr/data ordin de serviciu	S/198.347 din 02 octombrie 2006
Perioada desfăşurării misiunii	02.10 – 17.11.2006
Entitatea auditată	UNITATEA X
Perioada supusă auditării	01.01.2005 – 30.09.2006

S U M A R:

- INTRODUCERE
- OPINIA AUDITULUI
- CONSTATĂRI
- CONCLUZII
- ÎNCHEIERE

A N E X E:

- ANEXA 1 – BAZA LEGALĂ A MISIUNII DE AUDIT
- ANEXA 2 – INFORMAȚII DESPRE ENTITATEA AUDITATĂ
- ANEXA 3 – TIPURI DE DOCUMENTE VERIFICATE ÎN TIMPUL MISIUNII
- ANEXA 4 – TIPURI DE DOCUMENTE ÎNTOCMITE ÎN TIMPUL MISIUNII
- ANEXA 5 – TEHNICI ŞI INTRUMENTE DE AUDIT UTILIZATE
- ANEXA 6 – OBIECTIVELE DE AUDIT
- ANEXA 7 – DETALIEREA IERARHIZATĂ A CONSTATĂRILOR, RECOMANDĂRILOR ŞI CALENDARUL DE IMPLEMENTARE
- ANEXA 8 – LEGENDA IERARHIZĂRII CONSTATĂRILOR, RECOMANDĂRILOR ŞI A OPINIILOR DE AUDIT

INTRODUCERE

1. Scopul misiunii de audit este **de a da o asigurare conducerii Ministerului Administrației şi Internelor precum şi conducerii entității auditate, printr-o abordare sistematică şi metodică care evaluează, prin prisma managementului riscurilor şi a controlului intern, sistemul de salarizare sub aspectul organizării compartimentului de salarizare şi al plății drepturilor salariale în cuantumul corect şi la timp.**

2. Termenii de referință ai misiunii sunt prezentați alăturat în anexele la prezentul raport, astfel:

- Baza legală a misiunii este prezentată în anexa nr. 1;
- Informații legate de organizarea şi modul de desfăşurare a activității entității auditate sunt prezentate în anexa nr. 2;
- Tipurile de documente verificate în timpul misiunii de audit sunt prezentate în anexa nr. 3;
- Tipurile de documente întocmite în timpul şi pentru desfăşurarea misiunii de audit, sunt prezentate în anexa nr. 4;
- Modul de abordare şi de executare a misiunii de audit, incluzând tehnicile şi instrumentele de audit utilizate sunt prezentate în anexa nr. 5;
- Obiectivele de audit privite ca riscuri asociate atingerii obiectivelor entității, sunt prezentate în anexa nr. 6;

❖ Detalierea ierarhizată a tuturor constatărilor, riscurilor şi recomandărilor însoţite de termenul şi personalul răspunzător de implementare, sunt prezentate în anexa nr. 7;

❖ Legenda şi explicaţiile ierarhizării opiniilor, constatărilor şi recomandărilor uzitate în cuprinsul prezentului raport, sunt prezentate în anexa nr. 8.

OPINIA AUDITULUI



În legătură cu obiectivele misiunii de audit întreprinse, opinăm că sistemele de management şi control bazate pe gestiunea riscului din cadrul sistemului auditat operează eficace, în conformitate cu prevederile legale, cu unele neajunsuri minore.

CONSTATĂRI

Opinia exprimată de auditori, în urma verificării documentelor şi materialelor puse la dispoziţie de entitatea auditată, care îşi asumă întreaga responsabilitate cu privire la existenţa, conţinutul, realitatea, legalitatea şi forma de prezentare a acestora, este bazată în principal pe următoarele aspecte ***pozitive:***

- Atribuţiile din Fişele posturilor sunt în acord cu cele înscrise în R.O.F;
- Dispoziţiile de personal sunt vizate pentru c.f.p.p.;
- Rezultatele controalelor ierarhice sunt consemnate în Registrul pentru evidenţa controalelor ierarhice şi sunt aduse la cunoştinţa şefului unităţii în vederea dispunerii măsurilor necesare;
- În fişa postului aferentă persoanei desemnate să întocmească statele de salarii au fost consemnate atribuţiuni în acest sens;
- Datele înscrise în dispoziţiile de personal, referitoare la salariile de funcţie şi încadrare, salariile de grad profesional, salariile de merit, indemnizaţia de conducere, gradaţii, sporuri şi condiţii de muncă, sunt procesate corect;
- Certificatele medicale sunt emise de către medicii de familie şi aprobate de către conducătorul entităţii;
- Indemnizaţia de incapacitate de muncă a fost calculată în concordanţă cu datele înscrise în certificatele de concediu medical;
- Declaraţia pentru completarea fişei fiscale este însoţită de anexe care să justifice deducerile personale;

- Deducerile acordate sunt în concordanță cu documentele anexate la declarațiile întocmite de cei îndreptățiți să beneficieze de aceste deduceri;
- Numărul de persoane prevăzut în statul de organizare se regăseşte în statul de plată;
- Statul de plată a salariilor este aprobat de către şeful unității şi este vizat pentru c.f.p.p;
- Au fost consemnate atribuții privind controlul intern (autocontrolul) în fişa postului aferentă persoanei desemnate să întocmească statele de salarii;
- Există concordanță între sumele înscrise în centralizatorul statelor de plată şi totalul sumelor înscrise în statele de plată.
- A fost elaborată lista de verificare (check-list) privind plata salariilor;
- Centralizatorul ştatelor de plată a salariilor este aprobat de către conducătorul agenției;
- Elementele înscrise în fluturaşul de salarii corespund cu cele din ştatul de plată;
- Fluturaşul de salarii este semnat de către fiecare salariat;
- Reținerile de salarii au fost virate la destinație;
- Obligațiile către bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetul asigurărilor sociale de sănătate şi fonduri speciale au fost virate integral şi la termen;
- Viramentele în contul de carduri sunt în concordanță cu restul de plată din centralizatorul de salarii;
- Virarea salariilor în contul de card individual este conformă cu lista cuprinzând numele, numărul contului şi suma de plată;
- Declarațiile fiscale au fost depuse la instituțiile abilitate;
- Au fost întocmite fişe fiscale pentru toți angajați şi aceastea au fost semnate de către conducătorul entității auditate;
- Există concordanță între datele înscrise în fişele fiscale şi cele din ştatul de plată.

*Totodată, caracterul opiniei oferite de către auditori a fost determinat şi de următoarele **constatări cu caracter negativ,** ierarhizate în funcție de **nivelul de prioritate**:*

1. SISTEMUL DE SALARIZARE

MEDIE

C.1 Nu au fost elaborate şi implicit nu au fost utilizate proceduri interne formalizate privind desfăşurarea procesului de salarizare, potrivit prevederilor Standardului nr. 17 din O.M.F.P. nr. 946/2005 pentru aprobarea

Codului Controlului Intern, cuprinzând standardele de management/control intern la entitățile publice şi pentru dezvoltarea sistemelor de control managerial.

MEDIE

C.2 Inexistența concordanței între datele referitoare la prezența la program a personalului de la nivel central din cadrul Unității X cuprinse în „Foaia colectivă de prezență" şi cele înscrise în dispozițiile zilnice pe unitate.

CAUZE:

1. S-a considerat că nu este necesară întocmirea procedurilor, deoarece legislația în vigoare precum şi normele de aplicare a acesteia sunt suficiente pentru desfăşurarea corespunzătoare a procesului de salarizare.

2. „Foaia colectivă de prezență" întocmită de Serviciul resurse umane nu a avut la bază datele referitoare la prezența la program trasmise de şefii ierahici ai personalului în cauză potrivit prevederilor art. 14 din O.M.A.I. nr. 316/2002 privind programul de lucru, formele de organizare a acestuia şi acordarea repausului săptămânal, modificat şi completat de O.M.A.I. nr. 159/2004 şi O.M.A.I. nr 1155/2006;

3. În cadrul compartimentelor de la nivel central din cadrul Unității X nu a fost exercitat controlul ierarhic asupra prezenței la program a personalului, aşa cum este definit la art. 1 şi art. 14 din Instrucțiunile nr. 447/2003 privind organizarea şi exercitatrea controlului ierarhic în M.A.I.;

4. Absența unei proceduri scrise referitoare la întocmirea dispoziției zilnice pe unitate şi a documentelor ce presupun justificarea prezenței la program a personalului şi a circuitului acestora.

CONSECINȚE:

1. Dificultăți în evaluarea corespunzătoare a realizării atribuțiilor celor implicați.

2. Salariile să nu fie plătite corect şi la timp.

3. Favorizarea condițiilor de plată nejustificată a drepturilor salariale;

4. Managementul de vârf este lipsit de asigurarea că personalul subordonat este plătit proporțional cu timpul lucrat.

RECOMANDĂRI:

1. Realizarea unor proceduri scrise prin care să se descrie etapele de urmat în realizarea sarcinilor, funcțiile implicate, termenele şi responsabilitățile pe care le presupune salarizarea personalului.

2. „Foaia colectivă de prezență" se va întocmi de Serviciul resurse umane pe baza datelor referitoare la prezența la program transmise de şefii ierarhici ai personalului în cauză.

3. Exercitarea controlului ierarhic în ceea ce priveşte întocmirea situației prezenței la program va fi consemnată în Registrul de evidență a controalelor ierarhice;

CONCLUZII

În urma tuturor celor prezentate în cuprinsul prezentului raport, echipa de auditori este în măsură să formuleze următoarele concluzii asupra sistemului auditat în raport cu obiectivele misiunii.

1. Asigurarea substanțială pentru sistemul de salarizare care prin activitatea desfăşurată a asigurat atingerea în mod adecvat a obiectivului privind plata corectă şi la timp a personalului Unității X.

Totodată apreciem că prin implementarea recomandărilor formulate, gradul de funcționalitate al sistemelor de management şi control care gestionează activitatea de salarizare va fi îmbunătățit şi capabil într-o măsură sporită să asigure realizarea obiectivelor entității auditate.

ÎNCHEIERE

1. *În conformitate cu prevederile procedurii P-14 din Normele metodologice privind exercitarea auditului public intern în MAI, aprobate prin Ordinul ministrului administrației şi internelor nr. 555/2003,* ***entitatea auditată are obligația să întocmească şi să transmită în scris la Sectorul ____ Audit Intern____ calendarul de implementare al recomandărilor formulate de auditorii interni*** *în anexa nr. 7 la prezentul raport.*

2. *Cu ocazia prezentei misiuni de audit public intern au fost constituite:*

- ***dosarul permanent,*** *care cuprinde secțiunile A, B, C şi D în care sunt incluse documentele aferente procedurilor aplicate, conform opisului;*
- ***dosarul documentelor de lucru****, cuprinzând secțiunea E şi F în care sunt incluse documentele probante pe care se bazează constatările auditorilor interni, corespunzător obiectivelor de audit la care se referă.*

3. Prezentul raport de audit public intern, din care fac parte integrantă anexele nr.1-8, a fost întocmit în două (2) exemplare cu următoarea destinație:

– **exemplarul nr. 1** se transmite la *UNITATEA X* care are obligația de a-l înregistra;

– **exemplarul nr.2** se păstrează la Sectorul ____ Audit Intern_____, în secțiunea A a dosarului permanent al misiunii.

AUDITORI,

Cms. şef
Popescu C-tin

Cms.
CĂLIN Marin

SUPERVIZOR,

Cms.
IONESCU Vasile

Anexa nr. 1
LA PROIECTUL DE RAPORT
DE AUDIT PUBLIC INTERN

Misiune de audit intern – UNITATEA X

BAZA LEGALĂ A MISIUNII DE AUDIT

- Ordinul de serviciu nr. …….. din 02.10.2006;
- *Planul de audit public intern pe anul 2005* aprobat de conducerea ministerului cu *NOTA-RAPORT* nr.188.141 din 28 noiembrie 2005;
- Prevederile **Legii nr. 672/2002** privind auditul public intern, cu modificările şi completările ulterioare;
- **Normele generale** privind exercitarea activităţii de audit public intern aprobate prin Ordinul ministrului finanţelor publice nr.38/2003, cu modificările şi completările ulterioare;
- **Normele Metodologice** privind exercitarea auditului public intern în Ministerul Administraţiei şi Internelor aprobate prin Ordinul ministrului administraţiei şi internelor nr.555/2003;
- **Carta** auditului public intern referitoare la obiectivele auditului public intern, precum şi la drepturile şi obligaţiile auditorilor interni din cadrul Ministerului Administraţiei şi Internelor aprobate prin Ordinul ministrului administraţiei şi internelor nr.556/2003;
- Codul Controlului Intern cuprinzând standardele de management/control intern la entităţile publice şi pentru dezvoltarea sistemelor de control managerial aprobat prin **OMFP nr. 946/2005**.

Cms. şef Popescu C-tin .... Cms.Călin Marin........

Anexa nr. 2
LA PROIECTUL DE RAPORT
DE AUDIT PUBLIC INTERN

Misiune de audit intern – UNITATEA X

INFORMAŢII DESPRE ENTITATEA AUDITATĂ

- ✓ UNITATEA X stabileşte concepţia de ansamblu şi asigură coordonarea unitară a luptei împotriva traficului şi consumului ilicit de droguri, desfăşurată de către autorităţile competente, de alte instituţii ale statului şi de organizaţii neguvernamentale, centralizează şi monitorizează rezultatele cooperării dintre instituţiile abilitate române şi instituţiile şi organizaţiile străine cu atribuţii de prevenire şi combatere a traficului şi consumului de droguri.

  UNITATEA X coordonează activitatea de elaborare a Strategiei Naţionale Antidrog şi a planurilor de acţiune pentru aplicarea acesteia, monitorizează, avizează şi evaluează programe naţionale de combatere a producţiei, traficului şi consumului ilicit de droguri şi a spălării de bani rezultaţi din astfel de activităţi.
- ✓ Sediul Unităţii X este, la data începerii misiunii, în bulevardul Păcii nr. 837, sector 6 – Bucureşti.
- ✓ Structura organizatorică şi numărul maxim de posturi sunt prevăzute în ştatul de organizare al unităţii.
- ✓ Obiectul de activitate: este definit prin H.G. nr. 1489 din 18.12.2002 privind înfiinţarea Unităţii X, cu modificările şi completările ulterioare (H.G. nr. 183/20.12.2003 şi H.G. nr. 1093/15.07.2004)
- ✓ La data începerii misiunii conducerea entităţii auditate era asigurată de către:
  - o Inspector şef – Chestor dr., Rădulescu Dragoş;
- ✓ Activităţile de resurse umane şi financiare sunt realizate de şeful Serviciului Resurse Umane – Cms. şef Manole Ion, respectiv contabilul şef – scms. TIMOFTE Daniela.

Cms. şef Popescu C-tin ....   Cms.Călin Marin..........

Anexa nr. 3
LA PROIECTUL DE RAPORT
DE AUDIT PUBLIC INTERN

Misiune de audit intern – UNITATEA X

TIPURI DE DOCUMENTE VERIFICATE ÎN TIMPUL MISIUNII:

A) Actul de înființare al Unității X.
B) Fişe de post (în vigoare la data misiunii).
C) Organigrama.
D) R.O.F – cadru instituțional corespunzător, bazat pe separarea activităților de programare, implementare, monitorizare/raportare şi evaluare.
E) Ştat de organizare.
F) Dispoziții de personal.
G) Dispoziții zilnice ale şefului unității.
H) Registrul proiectelor de operațiuni prevăzute a fi prezentate la viza de c.f.p.p.
I) Ştatele de plată.
J) Situația prezenței la program.
K) Certificate medicale.
L) Fişe fiscale.
M) Centralizatorul ştatelor de salarii.
N) Fluturaşii de salarii.
O) Ordine de plată.
P) Declarații fiscale.

Cms. şef Popescu C-tin ....   Cms. Călin Marin..........

Anexa nr. 4
LA PROIECTUL DE RAPORT
DE AUDIT PUBLIC INTERN

Misiune de audit intern – UNITATEA X

**TIPURI DE DOCUMENTE ÎNTOCMITE
ÎN TIMPUL MISIUNII:**

4. Teste de substanță în susținerea concluziilor înscrise în chestionarul de control intern.
5. Situație centralizatoare a documentelor verificate, potrivit strategiilor interne adoptate în cursul misiunii.
6. Chestionar pentru cunoaştera opiniilor şi fundamentarea aprecierilor.

Cms.şef Popescu C-tin ....   Cms.Călin Marin..........

Anexa nr. 5
LA PROIECTUL DE RAPORT
DE AUDIT PUBLIC INTERN

Misiune de audit intern – UNITATEA X

TEHNICI ŞI INSTRUMENTE DE AUDIT

1. Pentru îndeplinirea obiectivelor misiunii de audit public intern, ***auditorii interni au folosit ca tehnici de audit:***

a) ***Verificarea*** ce asigură validarea, confirmarea, acuratețea înregistrărilor în evidențe, precum şi eficacitatea controalelor interne.

Această tehnică a fost realizată prin:

- **examinare** pentru detectarea erorilor în completarea documentelor;
- **comparația** pentru identificarea caracteristicilor asemănătoare sau diferite ale informației din două sau mai multe surse;
- **recalcularea** pentru verificarea calculelor matematice;
- **sondajul nestatistic** pentru selecționarea unui anumit număr de părți dintr-o mulțime.

b) ***Interviul*** care oferă posibilitatea lămuririi unor aspecte legate de organizarea şi desfăşurarea activităților.

c) ***Observarea fizică*** pe baza căreia se poate forma o părere proprie privind modul de întocmire şi circulație a documentelor.

2. Instrumentele de audit utilizate au fost: chestionarul de luare la cunoştință (CLC), chestionarul de control intern (CCI), chestionarul, tabloul de prezentare a circuitului auditului (pista de audit), fişa de identificare şi analiză a problemei (FIAP), teste de conformitate (TC), teste de substanță (TS) şi formularul de constatare şi raportare a iregularităților (FCRI).

Cms. şef Popescu C-tin ....   Cms. Călin Marin..........

Anexa nr. 6
LA PROIECTUL DE RAPORT
DE AUDIT PUBLIC INTERN

Misiune de audit intern – UNITATEA X

OBIECTIVE DE AUDIT

În conformitate cu programul misiunii de audit public intern, obiectivul de audit, avut în vedere, a fost ***evaluarea prin prisma managementului riscurilor şi a controlului intern al sistemului de salarizare, sub aspectul plăţii drepturilor salariale în cuantumul corect şi la timp.***

Cms. şef Popescu C-tin ....   Cms. Călin Marin..........

Anexa nr. 7
LA PROIECTUL DE RAPORT
DE AUDIT PUBLIC INTERN

Misiune de audit intern – UNITATEA X

DETALIEREA IERARHIZATĂ A TUTUROR CONSTATĂRILOR, RECOMANDĂRILOR ŞI CALENDARUL DE IMPLEMENTARE

Nr. crt	Constatări	Nivelul de prioritate	Riscuri	Recomandarea acceptată	Termenul şi persoana responsabilă pentru implementare
1.	Inexistența concordanței între datele referitoare la prezența la program a personalului de la nivel central din cadrul Unității X cuprinse în „Foaia colectivă de prezență” şi cele înscrise în dispozițiile zilnice pe unitate. *Exemplu:* – Scms. de poliție Nicolăescu Victor în „Foaia	MEDIE	– Riscuri majore de natură financiară ce se pot materializa în plata nejustificată a drepturilor salariale; – Managementul de vârf este lipsit de asigurarea că personalul subordonat este plătit proporțional cu timpul lucrat.	**1**. „Foaia colectivă de prezență” se va întocmi de către Serviciul resurse umane pe baza datelor referitoare la prezența la program, transmise de şefii ierarhici ai personalului în cauză; **2.** Unitatea va lua măsuri de organizare, exercitare şi consemnare a controlului ierarhic, în	

Nr. crt	Constatări	Nivelul de prioritate	Riscuri	Recomandarea acceptată	Termenul şi persoana responsabilă pentru implementare
	colectivă de prezență" figurează în misiune în străinătate în perioada 19-23.09.2005, iar în dispoziția zilnică figurează în perioada 17-22.09.2005.			ceea ce priveşte întocmirea situației prezenței la program; **3.** Realizarea unei proceduri scrise la nivelul unității prin care să se descrie etapele de urmat, funcțiile implicate, termenele şi responsabilitățile pe care le presupune efectuarea prezenței la program a personalului.	

AUDITORI

Comisar şef de poliție,
POPESCU Constantin

Comisar de poliție
Călin Marin

SUPERVIZOR

Comisar de poliție,
IONESCU Vasile

Anexa nr. 8
LA PROIECTUL DE RAPORT
DE AUDIT PUBLIC INTERN

Misiune de audit intern – UNITATEA X

LEGENDĂ
PENTRU IERARHIZAREA OPINIILOR, CONSTATĂRILOR ŞI A RECOMANDĂRILOR

Prezentul raport este întocmit pe baza:

- ***principiului excepţiei***, în sensul că au fost exprimate opinii şi făcute menţiuni numai pentru sistemele care necesită corecţii ale mecanismelor de management şi control. Lipsa acestora, în legătură cu celălalt sistem, înseamnă că funcţie de aria auditabilă aleasă şi timpul avut la dispoziţie, acesta funcţionează adecvat;
- ***principiului asigurării rezonabile,*** potrivit căruia auditorii interni acţionează suficient de prudent şi competent şi cu bună-credinţă, pentru a identifica anomaliile sau iregularităţile semnificative, dar nu pot oferi o asigurare absolută.

A. Definiţiile opiniilor de audit:



FĂRĂ ASIGURARE

Sistemele de management şi control bazate pe gestiunea riscului, sunt slab dezvoltate sau inexistente, ori au fost identificate nivele mari de neconformitate cu prevederile legale aplicabile.



ASIGURARE PARŢIALĂ

Sistemele de management şi control bazate pe gestiunea riscului operează eficace, cu excepţia unor domenii în care au fost identificate unele puncte slabe semnificative.



ASIGURARE SUBSTANȚIALĂ

Sistemele de management şi control bazate pe gestiunea riscului operează eficace, cu unele neajunsuri minore.



ASIGURARE TOTALĂ

Sistemele de management şi control bazate pe gestiunea riscului operează sistematic cu eficacitate.

B. Definiția priorităților pentru constatările auditului şi recomandările formulate



PRIORITATE MARE

Slăbiciuni critice ale sistemului de control care conduc la existența unui nivel inacceptabil de risc, în sensul neatingerii pricipalelor obiective ale entității auditate.



PRIORITATE MEDIE

Slăbiciuni ale sistemului de control, care favorizează riscuri nedorite de pierderi, neconfidențialitate, cheltuieli neeconomicoase, incapacitate de a realiza unele activități sau de a obține rezultatele scontate ale acestora.



PRIORITATE MICĂ

Slăbiciuni minore ale sistemului de control, care pot fi remediate prin imbunătățirea practicilor de lucru.

Cms. şef Popescu C-tin .... Cms. Călin Marin ....

BIBLIOGRAFIE

1. ***Legea nr. 94/1992*** privind *organizarea şi funcţionarea Curţii de Conturi, modificată şi completată cu* **Legea nr. 77/2002**.

2. ***Legea nr. 500/11 iulie 2002*** privind *finanţele publice.*

3. ***Ordonanţa Guvernului României nr. 119/31 august 1999*** privind *auditul intern şi controlul financiar preventiv.*

4. ***Ordonanţa Guvernului României nr. 72/30 august 2001*** pentru modificarea şi completarea Ordonanţei Guvernului nr. 119/1999 privind *auditul intern şi controlul financiar preventiv.*

5. ***Legea nr. 84/18 martie 2003*** pentru modificarea şi completarea Ordonanţei Guvernului nr. 119/1999 privind *auditul intern şi controlul financiar preventiv*.

6. ***Ordonanţa de urgenţă a Guernului României nr. 75/1 iunie 1999*** privind *activitatea de audit financiar.*

7. ***Hotărârea Guvernului României nr. 362/5 mai 2000*** privind *organizarea inspecţiilor pentru audit intern şi stabilirea atribuţiilor generale pentru efectuarea acestora.*

8. ***Ordonanţa de Urgenţă a Guvernului României nr. 63/28 iunie 2003*** privind *organizarea şi funcţionarea Ministerului Administraţiei şi Internelor*.

9. ***Hotărârea Guvernului României nr. 725/28 iunie 2003*** privind *structura organizatorică şi efectivele Ministerului Administraţiei şi Internelor.*

10. ***Legea nr. 672/19 decembrie 2002*** privind *auditul public intern.*

11. ***Ordonanţa Guvernului României nr.37/29 ianuarie 2004*** pentru modificarea şi completarea reglementărilor *privind auditul intern.*

12. ***Legea nr. 151/15 iulie 1998*** *privind dezvoltarea regională în România.*

13. ***Hotărârea Guvernului României nr. 285/4 martie 2004*** privind aplicarea *Planului național de acțiune pentru egalitatea de şanse între femei şi bărbați – aprobat prin H.G. nr. 1273/2000.*

14. ***Ordinul ministrului finanțelor nr. 332/25 februarie 2000*** privind aprobarea Normelor metodologice generale pentru *organizarea şi funcționarea auditului intern* în baza prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 119/1999 privind auditul intern şi controlul financiar preventiv.

15. ***Ordinul ministrului finanțelor publice nr 1792/24 decembrie 2002*** pentru aprobare Normelor metodologice privind *angajarea, lichidarea, ordonanțarea şi plata cheltuielilor publice, precum şi organizarea, evidența şi raportarea angajamentelor bugetare şi legale.*

16. ***Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 38/2002*** de aprobare a Normelor Generale privind *exercitarea activității de audit public intern*.

17. ***Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 252/3 februarie 2004*** pentru aprobarea *Codului privind conduita etică a auditorului intern.*

18. ***Ordinul ministrului finanțelor publice nr 522/16 aprilie 2003*** pentru aprobarea Normelor metodologice generale referitoare la *exercitarea controlului financiar preventiv.*

19. ***Ordinul ministrului de interne nr. 447/2003*** privind *exercitarea controlului ierarhic* în unitățile Ministerului de Interne.

20. ***Instrucțiunile ministrului de interne nr. 1136/2000*** privind *organizarea şi funcționarea auditului intern* în Ministerul de Interne.

21. ***Ordinul ministrului administrației şi internelor nr. 555/7 octombrie 2003*** pentru aprobarea Normelor metodologice privind exercitarea auditului public intern în Ministerul Administrației şi Internelor.

22. ***Ordinul ministrului administrației şi internelor nr. 556/7 octombrie 2003*** pentru aprobarea *Cartei auditului public intern referitoare la obiectivele auditului public intern, precum şi la drepturile şi obligațiile auditorilor interni din cadrul Ministerului Administrației şi Internelor.*

23. ***Avizul*** referitor la *proiectul de Lege privind auditul public intern,* Consiliul Legislativ din România, Bucureşti, 16 iulie 2002.

24. ***Romanoschi, Constantin.*** *Management (monografie)*, Editura Academiei Naţionale de Informaţii, Bucureşti, 2001.

25. ***Andreescu, Anghel; Prună, Ştefan; Gogea, Nicolae; Nedelcu, Gheorghe.*** *Noţiuni ale managementului în Ministerul de Interne, Editura M.I., 1998.*

26. ***Renard***, ***Jacques.*** *Teoria şi practica auditului intern*, Editată de Ministerul Finanţelor Publice, Bucureşti, 2003.

27. ***Boulescu***, ***Mircea.*** *Curtea de Conturi a României. Tradiţie şi actualitate*. Bucureşti, Editura Expert-Consult, 1993.

28. ***Norme Profesionale ale Auditului intern***. Programul UE – PHARE „*Dezvoltarea procedurilor de audit şi control intern*", Editat de Ministerul Finanţelor Publice, Bucureşti, 2002.

29. ***Vlăsceanu***, ***Mihalea***. *Psihologia organizaţiilor şi conducerii*, Editura Paideia, Bucureşti, 1996.

30. ***Toma, Marin; Chivulescu***, ***Marius.*** *Audit financiar şi certificare a conturilor anuale*, Editat de Fundaţia pentru Management Financiar – Contabil şi Audit „Grigore Trancu Iaşi", 1997.

31. ***Corpul Experţilor Contabili şi al Contabililor Autorizaţi***, *Norme de Audit Financiar şi Certificare a Bilanţurilor Contabile*, Bucureşti, 1995.

32. ***Toffler**, **Alvin.*** *Şocul viitorului*, Editura Politică, Bucureşti,1973.

33. ***Toffler**, **Alvin.*** *Al Treilea Val*, Editura Politică, Bucureşti, 1983.

34. ***Nicolescu, Ovidiu; Verboncu, Ion***. *Metodologii manageriale*, Editura Tribuna Economică, Bucureşti, 2001.

35. ***Greceanu-Cocoş**, **Virginia.*** *Practica auditului la instituţiile publice şi legislaţia utilă*, Societatea Adevărul SA, 2000.

36. ***Document de Poziţie Revizuit II al României, Capitolul 28 – Controlul Financiar,*** *adoptat de Guvernul României în şedinţa din 9 mai 2002;*

37. ***Boulescu, Mircea.*** *Desfăşurarea şi controlul activităţii de audit intern la instituţiile publice,* Revista Controlul economic financiar, nr. 2/2001*;*

38. ***Munteanu, Adrian.*** *Auditul intern şi obiectivele sale – aspecte internaţionale,* Revista Finanţe Publice şi Contabilitate, nr.2/2002*.*

39. ***Dinga, Emil.*** *Auditul public intern (API) – propuneri metodologice,* Revista Finanţe Publice şi Contabilitate, nr. 7-8/2003.

40. ***Suditu, Ştefan.*** *Pledoarie pentru un audit intern unitar,* Revista Finanţe Publice şi Contabilitate, nr. 10/2003.

41. ***Mitea, Adrian; Băncuţă, Adrian; Suditu, Ştefan; Tănase, Dumitru.*** *Auditul Public Intern-de la funcţia de control la funcţia de consiliere în cadrul asistenţei manageriale, Editura M.A.I., Bucureşti, 2005.*

42. ***Freeman, Nigel.*** *Suport curs „Dezvoltarea auditului de performanţă şi a auditului de sistem în România" în cadrul Proiectului PHARE:RO 2002/000.586.03.04.13, Bucureşti, 2005.*

43. ***Mason, Steve.*** *Risk framework (Gestionarea riscurilor), Bucureşti, 2006.*

44. ****Cartea Portocalie (Gestionarea riscurilor – principii şi concepte) a Trezoreriei Majestăţii Sale din Guvernul Regatului Unit, octombrie 2004.*

45. ***Curtea de Conturi a României,*** *Manual de Audit Financiar şi Regularitate, Proiect finanţat de Uniunea Europeană, Bucureşti, 2003.*

46. ***Curtea de Conturi a României,*** *Auditul performanţei – Ghid, Proiect finanţat de Uniunea Europeană, Bucureşt, 2003.*

47. ***Savu**, **Dana Victoria.*** *Acţiune socială-acţiune managerială. Dimensiuni psihosociologice.*

48. ***Lector univ. dr. Druţă, Maria Elena; lector univ. dr. Druţă, Florin.*** *Psihologie socială.*

49. ***Chiriacescu, Adriana.*** *Comunicarea interumană. Comunicarea în afaceri. Negocierea.*

50. ***Telespan, Constantin**. Comunicarea managerială în organizaţia militară.*

51. ***Rascan, Ruxandra.*** *Psihologie şi comunicare.*

52. ***Brătianu, Constantin.*** *Management şi marketing, curs universitar.*

53. ***Ghiţă, Marcel.*** *Audit intern,* Editura Economică, 2005.